

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Komparace daně z příjmů právnických osob v České republice a Velké Británii
Comparison of Corporate Income Tax in the Czech Republic and the Great Britain

Student:

Bc. Martin Holeček

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2020

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Martin Holeček**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně

Téma: Komparace daně z příjmů právnických osob v České republice
a Velké Británii
Comparison of Corporate Income Tax in the Czech Republic
and the Great Britain

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právnických osob v České republice
3. Charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právnických osob ve Velké Británii
4. Analýza rozdílů v aplikaci daně z příjmů právnických osob ve vybraných státech
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DENIS, C., T. HEMMELGARN and B. SLOAN, eds. *Taxation Trends in the European Union*.

Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014. 314 p. ISBN 978-92-79-35672-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 7. vyd. Praha: Leges, 2018. 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2019

Datum odevzdání: 24.04.2020




Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



doc. Ing. Lenka Kauerová, CSc.
proděkanka pro studium
na základě pověření k jednání č.j.
VSB/19/050319/9900 ze dne 24. 9. 2019

Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracoval samostatně.
Přílohy č. 1–3, dané mi k dispozici, jsem samostatně vložil.

V Ostravě dne 27. 04. 2020


.....
jméno a příjmení studenta

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právnických osob v České republice.....	7
2.1	Charakteristika České republiky	7
2.2	Historie a vývoj daní	8
2.2.1	Daně na území dnešní České republiky	10
2.2.2	Daňový systém Československé republiky.....	11
2.3	Současná podoba daňové soustavy České republiky	13
2.3.1	Daňový řád.....	14
2.3.2	Daně z příjmů.....	14
2.3.3	Daň z nabytí nemovitých věcí	15
2.3.4	Daň z nemovitých věcí	16
2.3.5	Daň silniční	16
2.3.6	Daň z hazardních her	16
2.3.7	Daň z přidané hodnoty	17
2.3.8	Daně spotřební	17
2.3.9	Daně energetické.....	17
2.4	Daň z příjmů právnických osob v České republice.....	18
2.4.1	Předmět daně, základ daně.....	18
2.4.2	Poplatník	18
2.4.3	Registrace, místní příslušnost	19
2.4.4	Zdaňovací období, podání a lhůty daňového přiznání.....	19
2.4.5	Daňové odpisy dlouhodobého majetku.....	20
2.4.6	Výpočet daňové povinnosti u právnické osoby	20
2.4.7	Nástroje pro daňovou optimalizaci	22
2.4.8	Zálohy na daň.....	24
2.5	Vliv na daňový systém v kontextu pandemie COVID-19	24
3	Charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právnických osob ve Velké Británii	27
3.1	Charakteristika Velké Británie	27
3.1.1	Problematika tzv. Brexitu	28
3.2	Současná podoba daňového systému Velké Británie.....	29
3.2.1	Daně důchodové	31
3.2.2	Daně majetkové	34
3.2.3	Nepřímé daně	36

3.3	Daň ze zisku korporací.....	38
3.3.1	Předmět daně, základ daně.....	39
3.3.2	Poplatník	40
3.3.3	Registrace.....	41
3.3.4	Zdaňovací období, související lhůty	41
3.3.5	Sazba daně	41
3.3.6	Výpočet daňové povinnosti	42
3.3.7	Daň z nebytových prostor	43
3.4	Vliv na daňový systém v kontextu pandemie COVID-19	43
4	Analýza rozdílů v aplikaci daně z příjmů právnických osob ve vybraných státech	45
4.1	Analýza makroekonomických ukazatelů	45
4.1.1	Hrubý domácí produkt	45
4.1.2	Obecná míra nezaměstnanosti	47
4.1.3	Míra inflace	49
4.1.4	Daňová kvóta	50
4.2	Analýza daňových příjmů státního rozpočtu.....	52
4.2.1	Vývoj a komparace inkasa daní z příjmů právnických osob	56
4.3	Početní komparace daně z příjmů právnických osob	61
4.3.1	Výpočet daně z příjmů právnických osob v České republice	62
4.3.2	Výpočet korporátní daně ve Velké Británii	63
4.3.3	Komparace výsledků.....	65
4.4	Faktické rozdíly v analyzované dani.....	65
4.4.1	Podstatné shody v analyzované dani	66
5	Závěr	67
	Seznam použité literatury	69
	Seznam zkratk	73
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Lidé jsou zatěžováni daněmi již od dob starého Egypta a antického Říma a nuceni odvádět poplatky do státních kas. Na počátku se jednalo o nepravidelné, naturální odvody. Později se daně vybíraly na financování drahých válečných tažení. Daně, jak je známe dnes, slouží v moderní společnosti jako klíčový zdroj financování pro státní rozpočty. Stát je tedy nucen nastavit daňový systém tak, aby byly jeho příjmy co nejvyšší, ale zároveň musí připravit podnikatelské prostředí pro občany a jiné subjekty, kteří budou motivováni v dané krajině zahájit činnost a odvádět z ní daně. Cílem je tedy maximalizace bohatství, neb to, jak bohatý je stát, ovlivňuje, jak bohatý je jedinec. Téma daní bylo pro tuto diplomovou práci zvoleno právě z důvodu neustálé aktuálnosti tématu a možnosti komparace podnikatelského prostředí a nastavení daní ve dvou rozdílných státech Evropské unie.

Cílem této diplomové práce je charakteristika daňového prostředí České republiky a Velké Británie s následnou komparací daňových systémů se zaměřením na daně z příjmů právnických osob s vytyčením hlavních rozdílů. Obě tyto vyspělé země mají díky členství v Evropské unii jisté podobnosti, ale stále využívají suverenity na úrovni státu a přizpůsobují si daňový systém svým potřebám. Ačkoliv již Velká Británie nově díky Brexitu není členem Evropské unie, byla jim po dlouhou dobu a vliv EU bude nejen v daňové soustavě Velké Británie ještě dlouho znatelný.

Diplomová práce je složena z úvodu, definující složení a cíle práce, dvou teoretických kapitol obsahujících charakteristiky daňových systémů jednotlivých zemí, jedné praktické kapitoly, ve které je na konkrétních příkladech analyzován rozdíl mezi daňovými systémy vybraných zemí a závěru s vyhodnocením a shrnutím.

Druhá kapitola s názvem charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právnických osob v České republice je ve svém úvodu zaměřena na charakteristiku teritoria, dále je rozšířena o historický vývoj daní ve světě, blíže poté na daně na území České republiky a Československé republiky. V kapitole je obecně popsána současná podoba daňové soustavy České republiky s následným detailním zaměřením na deskripci daně z příjmů právnických osob.

Třetí kapitola s názvem charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právnických osob ve Velké Británii, po vzoru předchozí kapitoly, v úvodu popisuje

základní charakteristiku teritoria a ekonomický přehled. Následuje popis současné podoby daňového systému Velké Británie, rozdělený na daně důchodové, majetkové a nepřímé daně. V závěrečné podkapitole je přiblížena korporátní daň, tedy daň z příjmů právnických osob.

V praktické kapitole č. 4 s názvem analýza rozdílů v aplikaci daně z příjmů právnických osob ve vybraných státech, je prováděno srovnání daně z příjmů právnických osob v České republice a Velké Británii. Jsou zde popsány faktické rozdíly a také na praktickém početním příkladu demonstrovány rozdíly v daňovém zatížení. Jako vstupní data pro tyto výpočty posloužily reálné výkazy, které byly získány ve veřejné databázi Sbírka listin a následně upraveny pro účely diplomové práce.

K naplnění cílů bude v druhé a třetí kapitole použita metoda deskripce. V praktické kapitole čtyři poté metody analýzy a komparace. Veškerá data vychází z legislativy platné v České republice a Velké Británii k 31. 12. 2019.

2 Charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právnických osob v České republice

V kapitole číslo dvě jsou popsána teoreticko-metodická východiska pro komparaci daní z příjmů právnických osob. Jedná se o historický vývoj daní ve světě, historii a současnou podobu daňového systému České republiky s následným detailním zaměřením na daň z příjmů právnických osob. Právě na základě této kapitoly bude v praktické kapitole čtyři provedena komparace daní z příjmů právnických osob v České republice a Velké Británii.

2.1 Charakteristika České republiky

Česká republika je stát ve střední Evropě, jenž vznikl 1. ledna 1993 rozdělením České a Slovenské Federativní Republiky. Dle české ústavy je ČR parlamentní demokratickou republikou. V čele státu aktuálně stojí v pořadí třetí prezident Miloš Zeman. Jediným zákonodárným orgánem republiky je dvoukomorový parlament tvořen poslaneckou sněmovnou (dolní komora) a senátem (horní komora). V čele moci výkonné stojí vláda České republiky. V České republice žije okolo 10,5 milionu obyvatel na ploše o rozloze necelých 79 tisíc km². Hlavním městem je historicky významné centrum českých zemí – Praha, jíž protéká řeka Vltava.

Česká republika je zemí s tržním hospodářstvím, která se na základě sociálních, ekonomických a politických ukazatelů (HDP na obyvatele, index svobody, index lidského rozvoje, aj.) řadí k vysoce rozvinutým státům světa. České hospodářství patří k nejrozvinutějším v Evropě. Výkonnost české ekonomiky dosáhla v roce 2018 hodnoty 89 % průměru Evropské Unie. V roce 2018 žilo na hranici chudoby 9,6 % obyvatel ČR, což je nejnižší hodnota v celé Evropě. Česko je velmi exportně orientované, a to převážně do zemí EU. Největším obchodním partnerem je v tomto směru sousední Německo (Eurostat, 2019).

Úřední měnou je česká koruna s mezinárodním ISO kódem CZK. Koruna se dále dělí na 100 haléřů. Českou měnu vydává a spravuje, na vládě zcela nezávislá, Česká národní banka. Členy vedení národní banky jmenuje prezident republiky. Česká republika se v souvislosti se vstupem do Evropské Unie zavázala k přijetí evropské měny eura. Vláda České republiky však doposud nestanovila termín přijetí eura ani termín vstupu do

mechanismu směnných kurzů, který musí přijetí eura předcházet. Podle průzkumu z dubna 2017 si však přijetí eura přeje pouze 21 % respondentů. K významným měnám užívaných v historii českých zemí patří například československá koruna, protektorátní koruna, rakousko-uherská koruna či rakousko-uherský zlatý. Z významných mincí je vhodné zmínit pražský groš nebo jáchymovský tolar (Centrum pro výzkum veřejného mínění, 2017).

2.2 Historie a vývoj daní

Pro pochopení nynějšího stavu je vhodné být seznámen s historickými východisky a událostmi, které zasáhly vývoj daní, a to nejen v Českých zemích. V dobách starého Egypta, Řecka či antického Říma nebyla podoba daní zdaleka podobná současné. Jednalo se o nepravidelné platby, které byly navíc mnohdy i dobrovolné. Často měly naturální povahu, kdy se odváděla živočišná nebo rostlinná produkce. Hlavními příjmy státních pokladen byly válečné kořisti či jiné poplatky, například z užívání panovníkova majetku.

První daně, které mají podobné rysy s těmi soudobými, vznikaly ve feudální společnosti. Objevuje se zde peněžní charakter a také pravidelný odvod. Odváděly se:

- domény – odvody z hospodaření na panovníkově polích a lesích,
- regály – poplatky za právo na vykonávání činností patřící jinak do režie panovníka, zejména právo lovu, vaření piva nebo těžby, později i právo ražení mincí. Objevuje se regál soudní, který má spíše povahu poplatku a byl odváděn za soudní úkony nebo regál tržní, který opravňoval zakládání tržních míst,
- kontribuce – objevuje se ve 12. století a svou podobou jsou nejbližší dnešním přímým daním. Odváděly se z výnosů, majetku i hlavy. Nebyly však pravidelné, protože sloužily ke krytí nerovnoměrných státních potřeb. Již tehdy se objevuje stejná forma výběru daní, jakou známe dnes, tedy výběr založený na repartičním principu. V tehdejší době to znamenalo, že výše daně byla stanovena panovníkem a výběrem byly následně pověřeny jednotlivé skupiny poplatníků (např. cechy) a ty následně realizovaly výběr od jednotlivých obyvatel, a
- akcízy – v tehdejší podobě připomínaly naopak dnešní nepřímé daně. Z myšlenky tržního regálu se zformoval poplatek za zboží prodávané na tržišti nebo cestách k němu. Akcíz byl použit ve funkci spotřební daně, kdy byl uvalen na jednotlivé druhy

komodit (např. daň z dobytka, sukna, vlny, vína, nápojů, aj.), nebo ve funkci obchodové daně, kdy byl odvod realizován při prodeji podle hodnoty zboží. Nebylo však nijak řešeno opatření při opakovaném prodeji, kdy mohlo docházet k vícenásobnému zdanění (Široký, 2008).

Zajímavostí této doby je také vznik profese daňového pachtýře, tedy osoby, která byla pověřena výběrem daní za svého panovníka. Licence se udělovala jako daňový pacht, tj. licence k výběru jednoho typu daně, nebo generální pacht opravňující výběr všech typů daní. Funkcionář byl sám motivován omezovat úniky a nesplacené daně, neb jeho jediná odměna byla odvozena z velikosti vybraných plateb.

V období liberalismu, pro který je typická minimalizace státních zásahů do ekonomiky, se paradoxně daně stávají pravidelnými příjmy státních rozpočtů. Jsou jimi financovány koloniální výboje a také rozvoj školství a zdravotnictví.

Na přelomu 19. a 20. století se pomocí daní financuje státní hospodářství a příjmy z nich tvoří většinu celkových příjmů. Výnosy z daní se využívaly nejen pro zabezpečení úrovně vzdělání, zdravotnictví, ale také pro splnění cílů sociálních politik. Objevují se také daňové reformy definující daňové přiznání jako dokument, na jehož základě je realizován výběr daně. Státy řeší rozrůstající se dělnickou třídu, kvůli které začínají uplatňovat progresivní sazbu daně. Také spotřební daně se omezují pouze na cigarety, líh, petrolej, čaj, kakao nebo cukr. Vzhledem k nízké a zároveň nekvalitní kontrole vznikají ze stran firem daňové úniky, které omezují efektivitu daní. U zaměstnanců byla daň odváděna rovnou ze mzdy, což daňové úniky téměř znemožňuje.

V časovém období mezi světovými válkami rostou daně ve většině států z důvodu získávání finančních prostředků na obnovu zdráspané ekonomiky. Vznikají válečné daně, válečné přírážky a znovu se zavádí akcízy na nezbytné zboží. Po druhé světové válce je situace obdobná a daňové zatížení v některých státech, např. USA, je nejvyšší v historii. Progresivní sazby činily až 90 %. V mezinárodním měřítku začíná snaha o harmonizaci, zpočátku spíše koordinaci, daní. V 70. až 90. letech se situace zlepšuje a pomocí politiky stimulace nabídky dochází ke snižování daní. Rok 1977 je významným milníkem pro harmonizaci DPH, kdy tzv. šestá směrnice vstupuje v zemích EU v platnost. V současné době panuje trend minulého období, tedy zvyšování podílu nepřímých daní. Dochází k prohlubování spolupráce v oblasti daní, které omezují možnosti daňových úniků a také

tzv. „praní špinavých peněz“. V tomto směru v zemích Evropské unie nabyla účinnosti v roce 2007 Směrnice Rady o jednotném systému DPH (Šíroký, 2008).

2.2.1 Daně na území dnešní České republiky

Historicky první zmínka o daních, přesněji celním regálu, pochází v Českých zemích z 10. století. Tyto odvody byly nepovinné a naturální. Až Boleslav I. uzákonil „daň míru“ jako povinnou. S prvními majetkovými (daň z vlastnictví městských domů nebo obdělávaných pozemků) a výnosovými (daněmi odvozenými od tzv. vnějších znaků, tedy např. počtu oken, nebo zaměstnaných tovaryšů) daněmi se lze setkat ve století 12. Pro tuto dobu je platný také pojem „učení trojího lidu“, který znamenal osvobození církve a šlechty od plateb daní.

Od 16. století se zvyšují potřeby státu a díky rostoucímu zadlužení přichází přesun kompetencí daňové správy z krále na stavy. První náznak ucelené české daňové soustavy pochází z roku 1517, kdy byl stanoven Berní předpis stavovského sněmu. Předepisoval všeobecnou daň z výnosu kapitálu a daň z majetku. Od roku 1522 už musela daň být odváděna i z majetku duchovenstva a panstva a existoval akcíz z piva a vína, tedy nepřímé daně a daň z příjmu, hlavy a daň majetková jako daně přímé. V roce 1569 byl zaznamenán první pokus o zavedení českého katastru, který by usnadnil výběr daně z hlavy.

Období třicetileté války, kdy nastává destrukce hospodářství válkou, je snaha států pokrýt válečné výdaje zaváděním dalších daní. Naráží však na nemožnost postihovat neplacení daní. Nepřímé daně se aplikují na předměty, u kterých je snadný přehled a jednoduchá administrativa, např. daň ze zvířat určených na porážku, vlastně daň z masa, ryb a nápojů. Objevují se daně z přepychu (z prodeje šperků, zlata, kožešin, křišťálů, aj.), vyšší stavy zdaňují své usedlosti a také odvádí daň z hlavy za své poddané. Zaváděno je clo na vývoz, zdůvodněné následnou chudobou země po vývozu zboží z ní. Maxima dosáhlo daňové zatížení v roce 1625, kdy výše nejvýznamnějších daní dosáhla dvojnásobku výše daní předbělohorských. Po tomto období již berně pozvolna klesaly.

V daňovém systému, poznamenaném třicetiletou válkou a vlivem západoevropských zkušeností, se zvyšuje podíl akcízů uvalovaných třeba na máslo nebo sýr. Kuriozitou jsou hrací karty, kdy podle „Nařízení o kartách tuzemských“ musela být tuzemská výroba zdaněna, nebo v případě dovozu karty procleny. V 18. století, za vlády Marie Terezie a Josefa II., je významným krokem „harmonizace“ daní habsburských

zemí, protože ještě na počátku 18. století měly země ovládané Habsburky vlastní daňové soustavy i daňové právo. V rámci tereziánských reforem vzniká roku 1748 „Revisitační katastr“, ve kterém se evidovala veškerá půda poddaných, rozdělená podle rozlohy a jakosti.

V 19. století je významným rok 1848, kdy bylo zřízeno ministerstvo financí. O rok později byla přijata daň z příjmů, podstatou však představoval daň výnosovou. Zdanění každého příjmu bylo dvojnásobné, poprvé se jednalo o daň výnosovou a následně pak o osobní daň z příjmu, kterou odváděly pouze fyzické osoby. Podstatným příjmem státního rozpočtu na konci 19. století byly nepřímé daně. Ze všeobecné daně potravní byl zvlášť zdaňován líh, olej, víno a pivo. Nejvyšších sazeb v Evropě dosahovala daň cukerní. Avšak suverénně nejvyšších odvodů, větších, než byl součet všech ostatních nepřímých daní, dosahoval tabákový monopol. Významným příjmem zůstávají cla.

Z celkových daňových výnosů činil v roce 1913 poměr přímých a nepřímých daní 40 : 60. V období první světové války nebyl daňový systém výrazně změněn. Roku 1946 se zavádí válečná daň postihující zisky firem a podnikatelů z válečné produkce. Progresivní sazba se pohybovala od 5–45 % (Široký, 2008).

2.2.2 Daňový systém Československé republiky

Poválečný stav nebyl ideálním začátkem pro tvorbu daňového systému samostatné republiky. Roku 1918 měl nově vzniklý stát ochromenou činnost finančních úřadů, úředníci konali vojenskou službu nebo organizovali zásobovací agendu. První nově vzniklou organizací bylo Ministerstvo financí ČSR, které od počátků fungování usilovalo o zrušení právního dualismu, tedy vlastního systému daní Slovenska a Podkarpatské Rusi a tvorbu jednotného daňového systému. V době založení státu byl daňový systém převzat beze zbytku z Rakouska-Uherska, kdy byly daně upraveny více než 500 zákony, dekrety, nařízeními císaře a patenty. Největší, dlouze a pečlivě připravovaná reforma proběhla roku 1927. Objevuje se shodnost kalendářního roku s rokem berním a daňovou soustavu ČSR od roku 1928 tvořila soustava daní přímo vyměřovaných a nepřímo vyměřovaných. Daně přímé byly zákonem členěny na daň důchodovou a daně výnosové, nepřímé daně tvořily daň z obratu, přepychová daň a akcízy. Po roce 1927 byl systém přímých daní jen postupně dotvářen. Změny nastaly až v době předválečné, kdy byl zaveden branný příspěvek, příspěvek na obranu státu a

mimořádné daně ze zisku. Po obsazení Československého státu byl samostatný vývoj berního práva ČSR přerušen. Daňového práva se zhostil říšský kancléř a vedl jej ve shodě s potřebami Říše.

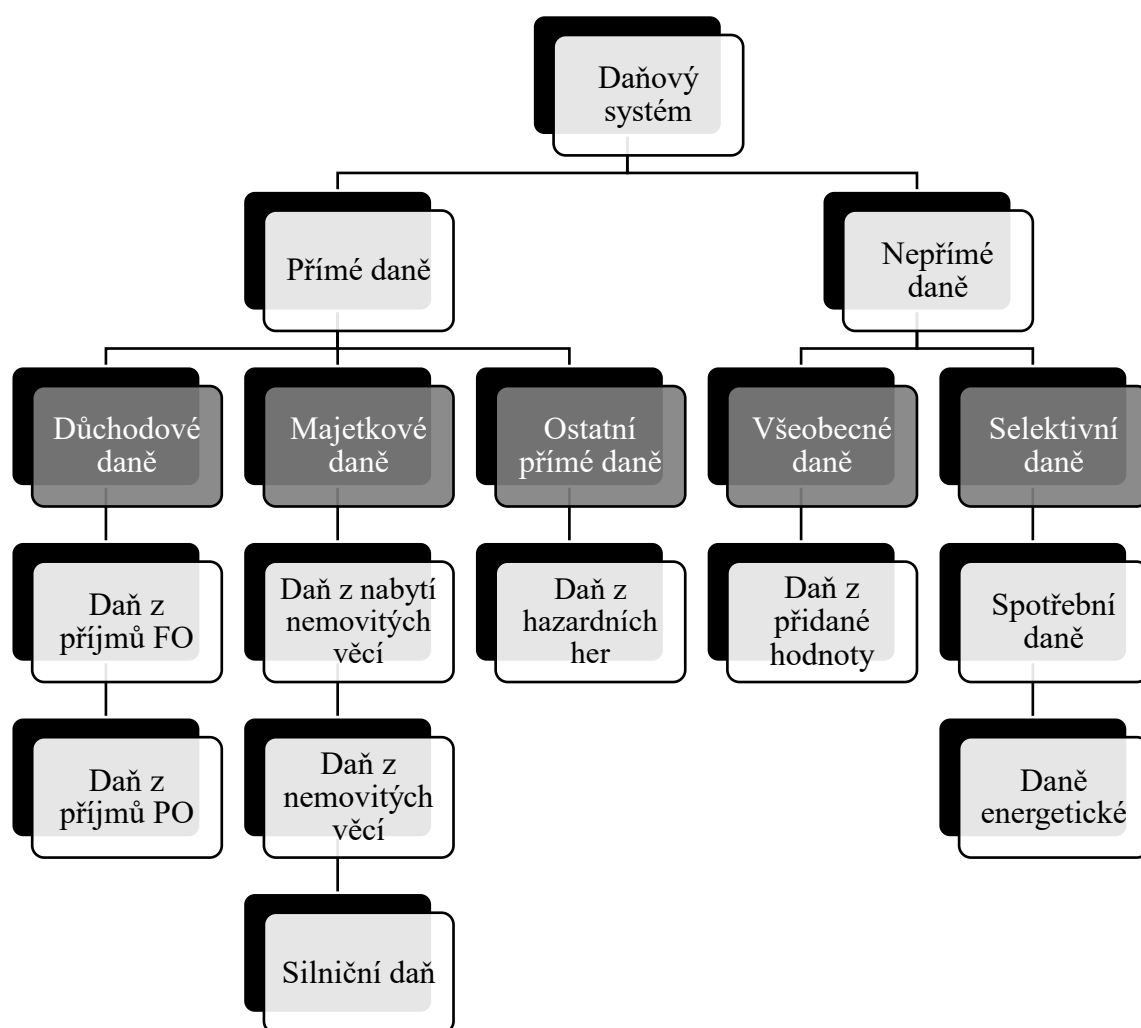
Po druhé světové válce byla zásadní reforma po únoru 1948, ve které byla zavedena daň zemědělská a všeobecná daň, nahrazující daně z obratu a všechny ostatní spotřební daně. Došlo také ke snížení zatížení příjmů z pracovního poměru oproti příjmům kapitálovým. Za dob komunistické vlády byla ekonomika kolektivizována a objevuje se pojem plánovaná ekonomika. Primární úlohu pro zajištění státních příjmů byly daně ze zisku, které byly neúměrně vysoké. Zdanění obyvatelstva však mělo malý podíl v celkových příjmech státu. Míra daně ze mzdy byla diferencována podle sociální hledisek (věk, pohlaví, odbojářská činnost, aj.) a druhu příjmu. Soukromé podnikání bylo neúměrně zatěžováno. Rok 1966 znamenal intenzivní rozvoj národního hospodářství. Cílem podniků se stalo generování maximálního hrubého zisku, který představoval rozdíl mezi tržbami bez daně z obratu a náklady. V roce 1972 byly zavedeny tzv. výrobně hospodářské jednotky, které měly základnu pro odvod tvořenu ze zisku stanoveným netto způsobem, což v praxi představovalo kompenzování zisků a ztrát v rámci všech výrobně hospodářských jednotek. Zároveň se na krytí ztrátovosti podniků podílel stát. V roce 1990 byla daňová soustava ČSR tvořena systémem odvodů do státního rozpočtu (odvody z mezd, zisku, aj.), důchodovou daní (pro podniky zakládané národními výbory, družstva, sdružení, aj.), zemědělskou daní, daní z obratu, daní ze mzdy, daní z příjmů z literární a umělecké činnosti, daní z příjmů obyvatelstva (z provozování podnikatelských činností), daní domovní, státními poplatky a místními poplatky.

Po listopadu 1989 padlo rozhodnutí platnou soustavu daní nereformovat, ale k datu 1. 1. 1993 vytvořit zcela novou. Změna daňového systému z roku 1993 byla rozsáhlým zásahem do ekonomiky a týkala se všech stávajících daní. Hlavní rysy tehdejší daňové reformy jsou platné dodnes. Zcela nahrazeny byly pouze zákony o dani z přidané hodnoty a o spotřebních daních. Zbylé daně jsou novelizovány z původního znění. Novodobá změna nastala v roce 2008, kdy od 1. 1. vstoupily v platnost tzv. ekologické daně (Šíroký, 2008).

2.3 Současná podoba daňové soustavy České republiky

Daňovou soustavu České republiky v současnosti utváří daně z příjmů, daně spotřební, daně energetické, daň silniční, daň z hazardních her, daň z nabytí nemovitých věcí, daň z nemovitých věcí, daň z přidané hodnoty a jiné odvody, především však povinné sociální pojištění, mající daňový charakter. Základní členění je na daně přímé a daně nepřímé, vycházející z definic poplatníka, resp. plátce daně. Graficky je rozdělení prezentováno v obrázku 2-1.

Obrázek 2-1 Daňová soustava České republiky



Zdroj: Krajňák a Široký (2018), vlastní zpracování

2.3.1 Daňový řád

Daňový řád je procesní zákon, legislativně vymezující výběr daní, kontrolu daňových povinností a správu daní. Definiuje postup, jehož cílem je zjištění, stanovení a zabezpečení úhrady daní. Definiuje mj. pojmy jako daňový subjekt, správce daní, daňové lhůty, podávání daňových přiznání a proces placení daní, sankce, místní příslušnost aj. Právně je daňový řád vymezen v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Do daňového řízení vstupují fyzické osoby jako daňový subjekt, který je plátcem nebo poplatníkem daně. Bývá vyzván správcem daně (správní orgány určené zákonem) k úkonům souvisejícím s jeho daňovými povinnostmi. V případě nemožnosti, nebo neochoty se správcem daně jednat osobně, může za sebe určit zmocněnce. Správce daně musí ze zákona spolupracovat s třetími osobami, např. soudní znalci, svědci, tlumočníci či zástupci peněžních ústavů.

Pravidly pro správu jsou zákonnost, přiměřenost úkonů správce daně, zákaz zneužití pravomoci, rovnost procesního postavení osob zúčastněných při správě daní, rychlost, hospodárnost, vzájemná součinnost a spolupráce správce daně a daňového subjektu, volné hodnocení důkazů správcem daně, materiální pravda, neveřejnost a mlčenlivost.

2.3.2 Daně z příjmů

Daně z příjmů byly třetím největším příjmem v oblasti daňových příjmů v rozpočtu České republiky a jsou klíčovým zdrojem financování potřeb státu (Monitor Státní pokladny, 2019).

Daň z příjmů fyzických osob

Poplatníkem jsou fyzické osoby. Předmětem daně může být pět různých typů příjmů, tedy příjmy ze závislé činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z nájmu a ostatní příjmy. Detailně popsány jsou v § 5–10 zákona o daních z příjmů. U příjmů ze závislé činnosti je pro výši daně podstatné několik faktorů, např. typ pracovně právního vztahu, zda došlo k podepsání daňového prohlášení a v neposlední řadě také na výši příjmu. U zdanění příjmů ze samostatné činnosti a také z příjmů z nájmu je základem daně rozdíl mezi příjmy a výdaji. V těchto případech lze

uplatňovat skutečnou výši výdajů, nebo výdaje ve výši procentní sazby z příjmů. Konkrétní hodnota sazby se odvíjí od typu příjmu.

Poplatníkovi daně je umožněno snížit si daňovou povinnost uplatněním nezdanitelných částí základu daně, slev na dani, případně daňového zvýhodnění a položek odčitatelných od základu daně. Již dlouhodobě se sazba daně drží na 15 % ze základu daně. Výjimku tvoří situace, kdy je na příjem uplatněno tzv. solidární zvýšení daně se sazbou ve výši 7 % z rozdílu základu daně dle § 6 a § 7 a maximem vyměřovacího základu sociálního pojištění.

S daní z příjmů fyzických osob úzce souvisí problematika přímých odvodů daňového charakteru, konkrétně odvodů na sociálním pojištění. To je v České republice tvořeno veřejným zdravotním pojištěním a sociálním zabezpečením (to je tvořeno důchodovým pojištěním, nemocenským pojištěním a státní politikou zaměstnanosti). Plátcí sociálního pojištění jsou zaměstnanci, zaměstnavatelé a osoby samostatně výdělečně činné. Jako vyměřovací základ pro zaměstnance a zaměstnavatele slouží hrubá mzda zaměstnance a odvádí se za měsíc. U osob samostatně výdělečně činných se hradí zálohy, kdy se výše odvíjí od rozdílu příjmů a výdajů. Případný přeplatek či nedoplatek je vyrovnán v ročním zúčtování. Zdravotní pojištění odvádí pojištěnci, zaměstnavatelé nebo stát. U osob samostatně výdělečně činných je způsob výpočtu a platby podobný sociálnímu zabezpečení.

Daň z příjmů právnických osob

Tato daň je definována v zákoně o daních z příjmů. Poplatníky jsou právnické osoby. Předmět daně tvoří příjmy z veškeré činnosti a nakládání s veškerým majetkem. Základem daně je rozdíl příjmů a výdajů, které ale prochází transformací vlivem přičitatelných a odečitatelných položek. Sazba daně je 19 %. Detailněji je tato daň popsána v kapitole 2.3.

2.3.3 Daň z nabytí nemovitých věcí

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci (stavba, pozemek, právo stavby, aj.). Poplatníkem je nabyvatel vlastnického práva. Daň je definována v zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Základem daně je nabývací hodnota, která může být snížena o uznatelný výdaj. Sazba daně je 4 %.

2.3.4 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitostí se člení na daň ze staveb a jednotek a daň z pozemků. Jedná se o majetkovou daň. Je vymezena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem daně ze staveb a jednotek jsou dokončené stavby a jednotky (především myšleno „byty“) na území České republiky. Základem daně je výměra zastavěné plochy u staveb, nebo podlahová plocha u jednotek. Osvobození od daně je možné u staveb a jednotek ve vlastnictví státem uznané církve, škol, státu či obce, aj. U daně z pozemků jsou předmětem daně pozemky na území ČR evidované v katastru nemovitostí. Poplatníkem je primárně vlastník pozemku. Základem daně bývá zpravidla výměra. Osvobozeny jsou pozemky sloužící jako hřbitovy, veřejně přístupné parky, pozemky ve vlastnictví státu či obce, aj.

2.3.5 Daň silniční

Jedná se o majetkovou daň postihující silniční motorová vozidla určená k provozu za účelem dosažení zisku. Silniční daň je definována v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla provozovaná a registrovaná v České republice a užívána fyzickou či právnickou osobou za účelem dosažení zisku. Ve většině případů je poplatníkem daně provozovatel vozidla, pokud však zaměstnanec použije soukromý automobil k pracovní cestě, odvádí silniční daň zaměstnavatel. Základy daně mohou být např. zdvihový objem motoru u osobních aut, nejvyšší povolená hmotnost a počet náprav u ostatních vozidel nebo součet nevyšších povolených hmotností na nápravy a počet náprav u návěsů. U této daně existují možnosti osvobození, např. vozidla IZS, linková přeprava osob, a také slevy v případě provozování ekologičtějších způsobů přepravy.

2.3.6 Daň z hazardních her

Daň z hazardních her se řídí zákonem č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem daně je obecně provozování hazardní hry na území České republiky (jde o loterie, bingo, technickou hru, živou hru, kursové sázky aj.). Poplatníkem je pak provozovatel. Výsledná daň se určuje z dílčích základů daně pro jednotlivé druhy provozovaných hazardních her. Sazba daně činí podle druhu hazardní hry od 22 do 35 %.

2.3.7 Daň z přidané hodnoty

Tato nepřímá daň je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Důležité u této daně je, že zákon je harmonizován s předpisy Evropské unie. Princip daně z přidané hodnoty je zdanění hodnoty přidané zpracováním. Nedochází tak k opakovanému zdaňování, plátce daně odvádí daň za tu část hodnoty, kterou sám „přidal“, protože je umožněn odpočet daně u plátců. Předmětem daně jsou nejčastěji dodávané zboží nebo služby. V České republice existují tři sazby, tj. základní 21%, první snížená (15 %) a druhá snížená (10 %). Podle realizovaného objemu lze být kvartálním, či měsíčním plátcem, zdaňovací období je pak tedy čtvrtletí, nebo měsíc (Krajňák a Šíroky, 2018).

2.3.8 Daně spotřební

Nepřímá, selektivní daň spotřební je odváděna z minerálních olejů, z piva, z lihu, z tabákových výrobků a z vína a meziproduktů. Upravena zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Základem daně jsou měrné jednotky těchto surovin. Spotřební daň bývá uvalována na určité komodity za účelem regulovat jejich cenu, ať už z důvodu zvýšení příjmů státního rozpočtu nebo snížení prodávaného množství. U tabákových výrobků a alkoholu se dá spekulovat o omezení konzumace, a tedy snížení spotřeby škodlivého zboží. Výběrem je pověřena celní správa a zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Na tyto daně nelze uplatňovat odpočet.

2.3.9 Daně energetické

Energetické (ekologické) daně se v České republice objevují s rozsáhlou reformou veřejných financí v roce 2008. Právní úprava je součástí zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o nepřímé daně. Správa daně je vykonávána celními orgány, zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Řadíme zde daň ze zemního plynu, daň z elektřiny a daň z pevných paliv.

2.4 Daň z příjmů právnických osob v České republice

Daň z příjmů právnických osob je jednou ze základních přímých daní. Vztahuje se jak na účetní jednotky založené za účelem podnikání, tak na ostatní subjekty jako např. občanská sdružení nebo nadace. Řídí se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen jako zákon o daních z příjmů). Jako doplněk k zákonu jsou Generálním finančním ředitelstvím a Ministerstvem financí vydávány doplňující metodické pokyny.

2.4.1 Předmět daně, základ daně

Předmětem daně podle § 18 výše zmíněného zákona jsou „příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak“. Ve stejném paragrafu jsou vyjmenovány příjmy, které předmětem daně nejsou. Za zmínku stojí pojem veřejně prospěšný poplatník, u kterého není podnikání hlavní vykonávanou činností (týká se to zejména spolků, nadací a nadačních fondů, veřejných vysokých škol, aj.). U těchto poplatníků jsou příjmy z členského příspěvku, z reklamy, z nájemného a úroku předmětem daně vždy.

Základem daně, popsany v § 20 zákona o daních z příjmů, je částka rozdílu, o které příjmy, které jsou předmětem daně, převyšují výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Tato částka vychází z účetnictví, přesněji se jedná o účetní výsledek hospodaření, který se na daňový základ transformuje úpravou o položky snižující a zvyšující základ daně (Krajňák a Široký, 2018).

2.4.2 Poplatník

Poplatníkem jsou právnické osoby. Výčet je obsažen v § 17 zákona o daních z příjmů. Právnická osoba je občanským zákoníkem definována jako organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná. Poplatníky bývají také podílové nebo svěřenecké fondy a organizační složky státu.

U pojmu poplatník je ještě podstatné rozlišení na daňové rezidenty ČR a daňové nerezidenty ČR. Za daňového rezidenta se považuje poplatník, který má na území ČR sídlo nebo místo vedení, tedy adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Rezident ČR má daňovou povinnost vztaženou na příjmy jak ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy

ze zdrojů zahraničních. Opakem je nerezident ČR, kterým vzniká daňová povinnost z příjmů plynoucích na území ČR.

2.4.3 Registrace, místní příslušnost

Poplatník daně z příjmů právnických osob je povinen podat přihlášku k registraci u příslušného správce daně do 15 dnů od svého vzniku, jak je popsáno v § 39 zákona o daních z příjmů.

Místní příslušnost správce daně, pokud není stanoveno jinak, se řídí sídlem, kdy se pro účely správy daní sídlem rozumí adresa, pod kterou je právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku nebo jiném veřejném rejstříku. Může to být ale také adresa, kde právnická osoba sídlí skutečně.

2.4.4 Zdaňovací období, podání a lhůty daňového přiznání

Zdaňovacím obdobím je kalendářní, případně hospodářský rok. Hospodářským rokem se rozumí 12 po sobě jdoucích měsíců, které nezačínají prvním lednem. V případě fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka je to období od rozhodného dne do konce kalendářního, nebo hospodářského roku.

Poplatník daně z příjmů právnických osob je povinen podat přiznání k dani z příjmů právnických osob. Pro podání daňového přiznání slouží tiskopis Ministerstva financí. V tištěné podobě je k dispozici na finančních úřadech, případně elektronicky na webových stránkách finanční správy. Vzor je v příloze 1. V listinné podobě se odevzdává na zmíněném tiskopise, nebo na tiskovém výstupu z tiskárny, který má stejné spořádání údajů a obsah, na finančním úřadě. Pokud má daňový subjekt zpřístupněnu datovou schránku, je povinen daňové přiznání podat elektronicky.

Daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob se podávají nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Pro typické zdaňovací období, tedy kalendářní rok, toto datum bývá 1. dubna následujícího roku. Lhůta pro podání se prodlužuje u daňových subjektů, kterým je uložena povinnost ověření účetní závěrky auditorem, nebo jejichž daňové přiznání zpracovává a na základě příslušné plné moci podává poradce, na termín nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Lhůta je zákonně

ošetřena v § 136 odst. 1 daňového řádu. Termín pro podání daňového přiznání je i nejzazším termínem pro splatnost daně (Finanční správa, 2018).

2.4.5 Daňové odpisy dlouhodobého majetku

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou popsány právě zde proto, že jsou upraveny v § 26 zákona o daních z příjmů. Vymezením dlouhodobého hmotného majetku jsou samostatné movité věci, kde doba použitelnosti je delší než 1 rok a vstupní cena vyšší než 40 000 Kč, domy, jednotky, budovy a stavby. Je přípustná rovnoměrná, nebo zrychlená metoda odepisování, ale jednou zvolený způsob není během doby odepisování možné měnit. Vstupní cenou se rozumí pořizovací cena, reprodukční pořizovací cena, nebo ocenění vlastními náklady, a to vždy podle způsobu, jakým byl dlouhodobý majetek pořízen. Existuje rozdělení do 6 odpisových skupin lišící se dobou odepisování. Nejkratší dobou jsou 3 roky, nejdelší pak 50 let. Odpisy se vždy zaokrouhlují nahoru na celé koruny.

Daňové odpisy nehmotného majetku jsou řešeny v samostatné části zákona. Z daňového pohledu se může jednat např. o nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, ocenitelná práva nebo software s užitnou dobou větší než 1 rok a pořizovací cenou vyšší než 60 000 Kč. Zákonem o daních z příjmů je určen minimální počet měsíců, po který je majetek odepisován.

2.4.6 Výpočet daňové povinnosti u právnické osoby

Výchozím údajem pro výpočet daně je výsledek hospodaření získaný z účetnictví. Výsledek hospodaření se upravuje:

- přičtením položek zvyšující základ daně a odečtením položek snižující základ daně a
- odečtením položek odčitatelných od základu daně. Může se jednat o daňové ztráty, odpočty na podporu výzkumu a vývoje, pořízení majetku na odborné vzdělávání, bezúplatného plnění, aj.

Odčitatelnými položkami může být daňová ztráta vzniklá v pěti předcházejících zdaňovacích obdobích. Pro odpočet je nutné počítat s daňovou ztrátou, nikoliv účetní. Pokud má poplatník ztráty za více předchozích období, není rozhodující pořadí, ve kterém

odpočet uplatní. Dále lze odečíst hodnotu darů, tedy bezúplatných plnění. Podmínkou uplatnění je minimální výše, která musí dosahovat alespoň 2 000 Kč. Zároveň lze však základ daně snížit maximálně o 10 %. Detailněji jsou odčitatelné položky a další nástroje pro optimalizaci daně popsány v kapitole 2.4.7.

Po zmíněných úpravách lze dostat základ daně, který se pro výpočet zaokrouhlí na celé tisíce dolů. Sazba daně z příjmů právnických osob činí 19 %. Daň před slevou je součinem zaokrouhleného základu daně a sazby daně.

Slevy na dani mohou u právnické osoby posloužit k optimalizaci daňové povinnosti. Častou slevou je sleva za zaměstnávání osob se zdravotním postižením. Lze uplatnit slevu ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance s lehčím zdravotním postižením a 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením.

Pro lepší možnost srovnání je výpočet zpracován v tabulce 2-1.

Tabulka 2-1 Postup pro výpočet daně z příjmů právnických osob v České republice

Účetní výsledek hospodaření (účetní výnosy – účetní náklady)
+ daňově neuznatelné náklady
- příjmy nezahrnované do základu daně
Základ daně z příjmů právnických osob před úpravou
- položky odčitatelné od základu daně podle § 34 zákona o daních z příjmů (daňová ztráta, odpočty na podporu výzkumu a vývoje)
Základ daně z příjmů právnických osob po úpravě
- položky snižující základ daně podle § 20 zákona o daních z příjmů (dary)
Upravený základ daně (zaokrouhlený na 1 000 Kč dolů)
× sazba daně z příjmů právnických osob (19 %)
Daň z příjmů právnických osob před slevou
- sleva na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů
Daň z příjmů právnických osob po slevě

Zdroj: Mladá fronta a. s. (2019), vlastní zpracování

2.4.7 Nástroje pro daňovou optimalizaci

Na úvod je vhodné vysvětlit pojmy daňově uznatelný výdaj, odčitatelná položka a sleva na dani. Daňově uznatelný výdaj se odečítá od příjmů a tvoří základ daně. Základ daně lze snižovat o odčitatelné položky. Ze sníženého základu daně se následně vypočítá výše daně. Na závěr lze od daně odečíst podle nároku slevu na dani.

Základ daně je možné snížit o odčitatelné položky, definované v § 34 zákona o daních z příjmů. Ten uvádí položky:

- daňovou ztrátu – vzniklou a vyměřenou za předchozí zdaňovací období. Nejdéle přípustným obdobím je 5 předcházejících zdaňovacích období. V případě právnických osob se o tuto ztrátu upraví základ daně,
- odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání – ke kterému patří činnosti snažící se o vylepšení technické stránky výrobku nebo procesu. Zde platí, že pokud nelze tento odpočet uplatit z důvodu daňové ztráty, nebo nízkého základu daně, lze jej odečíst nejpozději ve třetím zdaňovacím období následujícím po období vzniku. Uplatnit lze § 34a zákona o daních z příjmů 100 % výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu, které nepřevyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době a 110 % výdajů, které tento úhrn převyšují. Pro nárok na tuto odčitatelnou položku je nutné dodržet pokyny v § 34 písmene a–e, např. projekt oznámit správci daně a vést řádně projektovou dokumentaci.
- odpočet na podporu odborného vzdělávání – mající za cíl motivovat firmy ke spolupráci se školami a rozvíjení praktických dovedností žáků a studentů. Lze využít odpočet jak na výdaje v rámci odborného vzdělávání vynaložené na žáka nebo studenta ve výši 200 Kč na hodinu, viz §34g zákona o daních z příjmů, tak na pořízení majetku na odborné vzdělávání podle § 34h stejného zákona ve výši 50–110 % vstupní ceny majetku.

Další možností jsou jednorázové výdaje. Může se jednat o nákup majetku před koncem účetního období. Zde je ale nutné pohlídat si pořizovací cenu, protože při překročení hodnoty 40 000 Kč je nutné majetek odpisovat, a tak by se daňový efekt neprojevil v plné výši v aktuálním zdaňovacím období. V souvislosti s majetkem lze ovlivnit výši odpisů a tím základ daně. Existuje totiž možnost přerušit odepisování.

V důsledku, neexistuje povinnost daňové odpisy hmotného majetku uplatňovat. Jejich přerušení nám může zvýšit základ daně, ale to může mít pozitivní vliv např. v případě, kdy nemáme dostatečně vysoký zisk a zároveň máme nárok na uplatnění minulé ztráty.

Mezi další daňově uznatelné náklady, a tedy cestu, jak snížit výsledek hospodaření, patří např. firemní benefity (příspěvek na stravování, příspěvek na penzijní připojištění a životní pojištění, rekvalifikace a vzdělávání, aj.). Za určitých předpokladů jsou daňově uznatelným nákladem i úroky, což může být nezanedbatelnou položkou. Tato oblast však souvisí s řízením firemních financí a řízením ceny kapitálu. Daňově uznatelné náklady jsou řešen v § 24 zákona o daních z příjmů.

Naopak daňově neuznatelnými náklady podle § 25 zákona o daních z příjmů jsou např. dary, občerstvení – obecně zvané náklady na reprezentaci; zdravotní a sociální pojištění odváděné zaměstnavatelem za zaměstnance; úroky z prodlení, penále a pokuty; cestovní náhrady přesahující zákonem stanovený limit aj.

Nejen s úroky souvisí směrnice ATAD (zkratkou Anti Avoidance Tax Directive). Ta byla v České republice implementována do zákona o daních z příjmů čerstvě v roce 2019. Směrnice má předcházet vyhýbání se daňovým povinnostem. Omezuje např. uznatelnost nadměrných výpůjčních výdajů, zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví, aj. (KPMG, 2017).

Stát může podporovat určitou cílovou skupinu firem a motivovat je k určitým aktivitám pomocí investičních pobídek. Ty jsou upraveny zákonem č. 72/2000 Sb. Zákon o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách). Podpora, či pobídka, může být např. formou dotací na stroje, infrastrukturu, pozemky či jiné prostředky. Může se jednat o úlevy na dani z příjmů, získání pozemků od orgánů samosprávy za zvýhodněnou cenu, finanční kompenzace jako podpora při vytváření pracovních míst nebo finanční podpora na rekvalifikaci zaměstnanců (Kincl, 2003).

2.4.8 Zálohy na daň

Zákonem může být uložena povinnost platit zálohy na daň z příjmů. Výše a frekvence se odvíjí od daňové povinnosti z předcházejícího zdaňovacího období.

Nastat mohou situace, kdy se zálohy:

- neplatí – v případě daňové povinnosti nižší než 30 000 Kč,
- platí pololetně – v případě daňové povinnosti v rozsahu 30 000 Kč až 150 000 Kč, splatnost je pak do 15. dne šestého a dvanáctého měsíce příslušného zdaňovacího období,
- platí kvartálně – v případě daňové povinnosti vyšší než 150 000 Kč, kdy je pak splatnost do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce příslušného zdaňovacího období.

2.5 Vliv na daňový systém v kontextu pandemie COVID-19

V době dokončování této diplomové práce byla společnost zasažena pandemickou nemocí COVID-19 způsobenou virem SARS-CoV-2. Vzhledem ke globálnímu dopadu této pandemie je tedy vhodné se alespoň okrajově zmínit o následcích na ekonomiky, konkrétněji na daňový systém.

Tato nákaza se patrně poprvé objevila v prosinci 2019 v Číně, odkud se dostala už v druhé polovině února 2020 na všechny kontinenty kromě Antarktidy. Česká republika zareagovala na šíření v Evropě zprvu uzavřením škol a nakonec od 16. března 2020 vyhlášením nouzového stavu a celostátní karantény. Byl omezen pohyb osob, ale podstatné v kontextu této diplomové práce je omezení provozu (v důsledku uzavření) provozoven stravovacích služeb, maloobchodního prodeje a prodeje služeb v provozovnách. Výjimky byly na potraviny, lékárny, čerpací stanice aj. Tímto rozhodnutím bylo mnoho subjektů reálně odstaveno od veškerých příjmů. Vláda České republiky se rozhodla řešit tuto situaci několika opatřeními, jako např.:

- prodloužení termínu odevzdání daňových přiznání k dani z příjmů fyzických osob a k dani z příjmů právnických osob, včetně vyúčtování srážkové daně na termín do 1. července 2020,
- zrušení povinnosti červnové úhrady zálohy na daň z příjmů jak fyzických, tak právnických osob,

- zavedení zpětného působení daňové ztráty za rok 2020, což znamená možnost uplatnit daňovou ztrátu za rok 2020 dodatečně do let 2018 a 2019 a díky tomu získat od státu vratku daně v následujícím zdaňovacím období. Toto platí pro fyzické i právnické osoby,
- odložení podání daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí místo 31. července 2020 na 31. srpna 2020,
- prominutí pokuty za pozdní podání kontrolního hlášení k DPH s termínem podání 31. července 2020,
- prominutí DPH u bezúplatných dodávek ochranných pomůcek,
- odložení termínu úhrady zálohy na silniční daň pro první a druhý kvartál roku 2020 na 15. října 2020
- odpuštění správních poplatků u žádostí o odpuštění sankcí nebo žádostí u posečkání úhrady daně podané do 31. července 2020 a také
- pozastavení účinnosti EET (elektronické evidence tržeb) pro všechny fáze. Není tedy povinné evidovat tržby po dobu trvání vyhlášeného nouzového stavu a po něm následujících třech měsíců.

V rámci snížení dopadů bylo vládou spuštěno několik programů, vzhledem k zaměření práce budou omezeny jen na podporu podniků a OSVČ. Jsou jimi např.:

- ošetrovné – vypláceno je při péči o dítě do 13 let, a to za celou dobu, po kterou trvá uzavření školek nebo škol. O ošetrovné mohou žádat živnostníci a OSVČ,
- kompenzační bonus pro OSVČ ve výši až 25 000 Kč – tedy příspěvek ve výši 500 Kč/den, ve kterém vzniká nárok. Je určen pro OSVČ, kteří nejsou zároveň zaměstnanci pro účely nemocenského pojištění za období 12. března 2020 až 30. dubna 2020,
- COVID – jednalo se o bezúročný úvěr pro podnikatele zasažené koronavirem,
- COVID II – záruční program fungující na principu státní záruky při žádání o úvěr pro podnikatele,
- COVID Praha – další záruční program pro podporu podnikatelů na území hlavního města Prahy,
- Antivirus – sloužící k podpoře podniků, kdy je záměrem státu zaplatit 80 % mezd, které byly vypláceny zaměstnavateli jako mzdy v uzavřených provozovnách, případě náhrady mezd (Kurzy.cz, 2020).

Zároveň se jedná o prodloužení kompenzačního bonusu pro OSVČ až do 8. června 2020 a tím o další podporu ve výši až 19 500 Kč.

V současné době se také ve vládě projednává návrh Ministerstva financí na zrušení daně z nabytí nemovitých věcí, která v současné době činí 4 % z celkové kupní ceny. V případě přijetí návrhu by se vztahoval na všechny nemovité věci, které byly zapsané do katastru nemovitostí od prosinci 2019 a v roce 2020. Cílem návrhu je z zlepšit dostupnost bydlení z dlouhodobého hlediska pro mladé lidi, kterým by po nákupu bytu nebo domu zbylo více peněz. Součástí opatření je ale také úprava v oblasti uplatnění odpočtu úroků jako nezdaniitelné části základu daně u nově uzavřených úvěrů na bydlení. Navrhuje se také prodloužení časového testu pro příjmy z prodeje nemovitých věcí určených k vlastnímu bydlení z 5 na 15 let. To má omezit prostor pro spekulanty na realitním trhu. Komu by systém odpuštění daně za cenu nemožnosti uplatnit odpočet úroků, nabízí se forma tzv. opt-in. U té by stačilo při podání přiznání ve stanoveného lhůtě, nebo do 30 dnů od nabytí účinnosti zákona oznámit FÚ zájem daň přiznat a následně uhradit (v případě novostaveb by však samozřejmě zůstalo zachováno osvobození) a poté zůstává možnost dále uplatňovat odpočty úroků jako nezdaniitelné části základu daně z hypotečního úvěru. Forma opt-in je dostupná poplatníkům u kterých je splatnost daně od 31. března 2020 a kteří zároveň podali návrh na povolení vkladu do katastru nemovitostí do 31. prosince 2020 (Ministerstvo financí, 2020).

3 Charakteristika a právní vymezení daně z příjmů právníků osob ve Velké Británii

Teoretická kapitola č. 3 diplomové práce je zaměřena na deskripci Velké Británie jako teritoria a jejího ekonomického přehledu. Dále je popsán daňový systém se zaměřením na daň z příjmů právníků osob.

3.1 Charakteristika Velké Británie

Velká Británie je moderní, vyspělou zemí spravovanou jako konstituční monarchie, v čele s královnou Alžbětou II., vládoucí od roku 1952. Vláda je doplněna dvoukomorovým parlamentem s Dolní sněmovnou a Sněmovnou lordů s předsedou vlády Borisem Johnsonem. Oficiální název země zní Spojené království Velké Británie a Severního Irska (United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland) zahrnující Velkou Británii (Anglie, Skotsko, Wales), Severní Irsko a přilehlé ostrovy (Orkney Islands, Western Isles, Isles of Scilly, Shetland Islands, Isle of Anglesey, Isle of Wight). Počet obyvatel je 66 milionů (2019) a s rozlohou 229 580 km² je Velká Británie devátým největším ostrovem na světě. Mezi evropskými ostrovy má rozlohou prvenství. Hlavní město je Londýn.

Ekonomika země, založená na kamenech průmyslových tradic, je v současné době, díky širokému zaměření na nejmodernější technologie, druhou největší evropskou a pátou světovou ekonomikou dle nominální hodnoty HDP. V současné době se ale ekonomika potýká s následky červnového referenda z roku 2016, kdy většina voličů zvolila odchod monarchie z Evropské unie. Toto rozhodnutí přineslo pokles kurzu libry vůči euru, což ale nakonec vedlo k podpoře exportu. Nominální HDP na obyvatele v roce 2018 bylo 30 832 GBP, přičemž do roku 2019 byl očekáván růst ve výši 1,4 % na 32 850 GBP. Vývoj makroekonomických ukazatelů za posledních 5 let obsahuje tabulka 3-1 (Businessinfo.cz, 2019).

Velká Británie není členem Evropské měnové unie, udržela si tím svou měnu datující se podle encyklopedie Britannica do osmého století našeho letopočtu. V česku je známá pod názvem britská libra (anglicky British pound) s mezinárodním ISO kódem GBP a symbolem £, psaným méně zvykle před sumou. Dělí se na 100 pencí se symbolem „p“. Dalším, historickým a současně méně známým názvem měny je libra šterlinků

(Pound sterling). Vychází z historického značení platidel, tedy pomocí hmotnostních jednotek a materiálu. Britská libra šterlinků vyjadřovala množství 240 mincí o hmotnosti jedné troyské libry a materiálem byla slitina stříbra zvaná sterling. Tato slitina nahradila dříve používané čisté stříbro, které bylo náchylné na ošoupání a zčernání. Zajímavostí je, že v klenotnictví se dnes používá stejný název, Sterling Silver, a má stejnou ryzost, jako tehdejší mince - 925/1000. Tento poměr značí, že slitina je tvořena z 92,5 % stříbrem (MAFRA a. s., 2008).

Tabulka 3-1 Základní makroekonomické údaje Velké Británie za posledních 5 let

Ukazatel	2015	2016	2017	2018	2019 (předp.)
HDP na obyvatele (GBP)	28 142	28 448	28 505	30 832	32 850
Růst HDP (%)	2,2	1,8	1,5	1,4	1,2
Míra inflace (%)	0,4	1,0	2,6	2,5	2,2
Míra nezaměstnanosti (%)	5,4	4,9	4,4	4,1	3,9

Zdroj: Businessinfo.cz (2019), vlastní zpracování

3.1.1 Problematika tzv. Brexitu

Termín Brexit vznikl složením anglických slov Britain a Exit, a označuje proces, na jehož konci by mělo být ukončeno členství Spojeného království Velké Británie a Severního Irska v Evropské unii.

Vznik této myšlenky se datuje do roku 2015, kdy nově zvolený předseda vlády David Cameron před volbami slíbil, že se zasadí o referendum o vystoupení země z Evropské unie. Dá se předpokládat, že jeho záměrem bylo ověřit, že lidé Velké Británie jsou se členstvím a současnou podobou Evropské unie spokojeni. Výsledkem však bylo ne příliš jednoznačné (pro vystoupení se vyjádřilo 51,9 % hlasujících), ale rozhodnutí vystoupit. Tento výsledek znamenal rezignaci Davida Camerona na předsedu vlády.

Následnice, Theresa May, oznámila Evropské radě dne 29. března 2017 zahájení odchodu Spojeného království z Evropské unie. V Lisabonské smlouvě je toto ošetřeno článkem 50, který popisuje svobodnou možnost vystoupení každé členské země a zároveň

je zde stanoven termín, do kterého se tak má učinit. Tento termín je 2 roky, Velká Británie tedy měla opustit Evropskou unii do 29. března 2019. V tomto období pak nastalo vyjednávání o vystoupení s cílem minimalizovat škody na národní ekonomice. Tento termín však nebyl dodržen a jeho třetí prodloužení vedlo k rezignaci tehdejší premiérky Theresy May.

Následník, Boris Johnson, stanovil nový termín na 31. října 2019, tento termín ale znamenal možnost tzv. no-deal brexitu, tedy odchodu bez dohody, který by znamenal možné ohrožení spolupráce mezi firmami působícími na území Spojeného království s ostatními zeměmi Evropské unie. Po událostech, kdy ani tento termín nebyl dodržen byl stanoven termín 31. ledna 2020. Ten už byl díky schválenému zákonu o brexitu naplněn, a tak má Evropská unie nyní 27 členů. Zatím se ale fakticky příliš nemění, protože od data vystoupení běží tzv. transition period, tedy období minimálně do 30. června 2020, kdy bude možné vyjednat obchodní dohodu s Evropskou unií (Kurzy.cz, 2019).

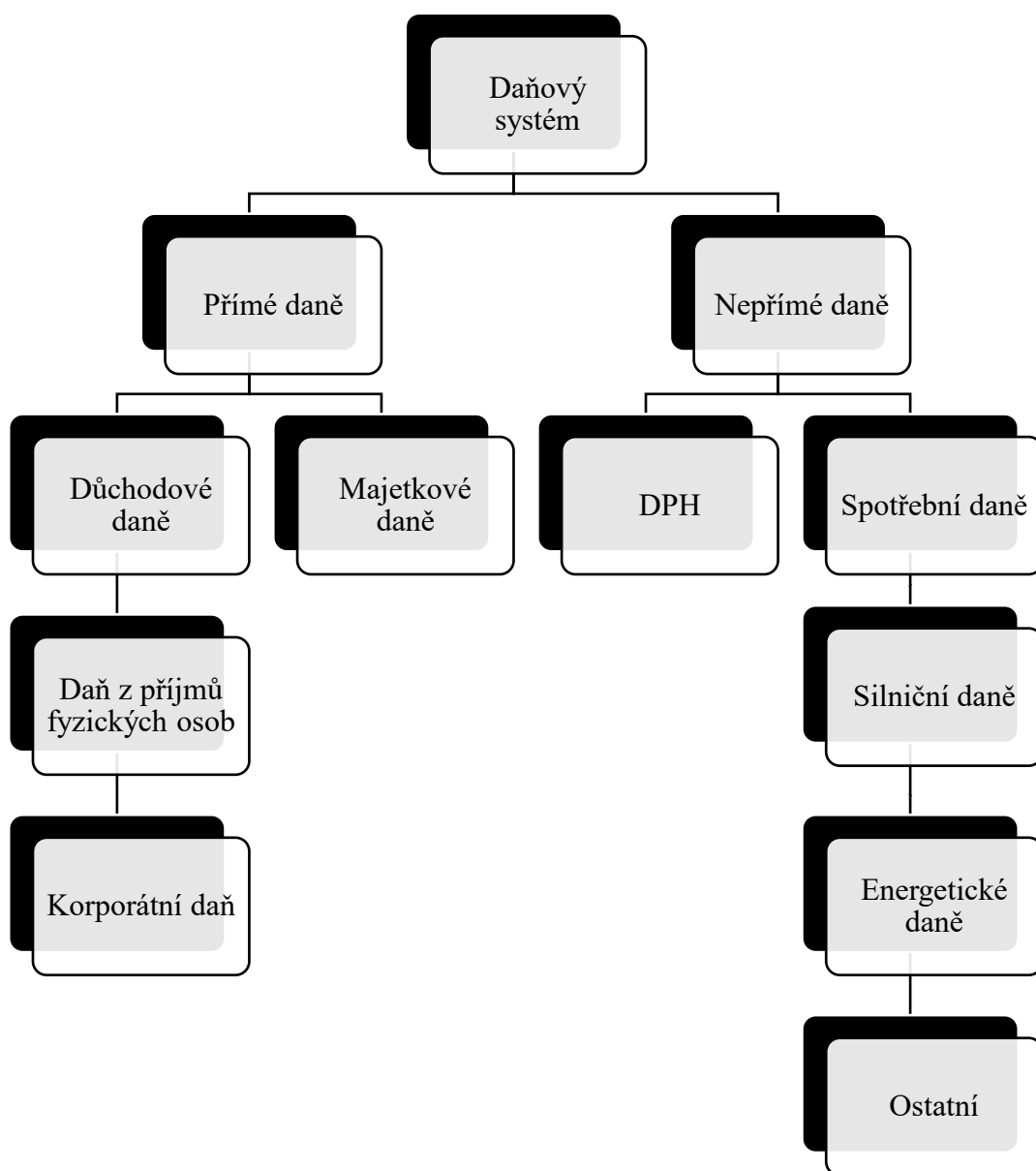
Na začátku této diplomové práce tedy všechny zdroje uváděly Velkou Británii jako zemi Evropské unie, v průběhu zpracování se to však změnilo a Evropská unie přišla o zemi, která byla členem tohoto společenství od prvního rozšíření roku 1973.

3.2 Současná podoba daňového systému Velké Británie

Daňový systém Velké Británie je pro podnikatele výhodný zejména množstvím daňových úlev a také nízkými odvody zaměstnavatelů na sociálním a zdravotním pojištění. Obecně patří Velká Británie ve srovnání s Evropskou unií k zemím s relativně nízkou mírou zdanění. Daňový systém je tradičně založen na rozdělení na daně přímé a nepřímé, detailní rozdělení lze vidět na obrázku 3-1. Hlavními příjmy daňového systému Velké Británie jsou daně důchodové, sociální pojištění, majetkové daně, akcízy a daň z přidané hodnoty (Šíroký, 2018).

Pro daňové účely se Spojené království skládá z Velké Británie a Severního Irska, tedy konkrétně z Anglie, Skotska, Walesu, a šesti hrabství na severovýchodě Irska včetně kontinentálního šelfu. Pro daňové účely nejsou ostrovy Guernsey, Jersey, Man a území Gibraltarů součástí Spojeného království. Některé daně jsou spravovány v rámci jednotlivých částí samostatně.

Obrázek 3-1 Daňová soustava Velké Británie



Zdroj: Široký (2018), vlastní zpracování

Za výběr daní a odvodů na sociálním pojištění je zodpovědná HMRC, tedy Her Majesty Revenue and Customs (v překladu Daňová a celní správa Jejího veličenstva). Organizace, jak ji známe dnes, vznikla vydáním zákona Commissioners for Revenue and Customs Act 2005. Došlo ke sloučení dvou úřadů, tedy HM Customs and Excise Departments (v překladu Úřad cel a nepřímých daní Jejího veličenstva) a Inland Revenue (v překladu Daňový úřad). Rozdělení bylo podobné logice nynějšího českého systému. Prvý jmenovaný úřad měl v režii i výběr DPH. Sloučení úřadů zjednodušilo fungování a výběr daní, cel i jiných plateb, zejména sociálního pojištění. Úřad HMRC nyní působí

v předvídatelných oblastech, jako jsou správa přímých daní, nepřímých daní a vyšetřování trestných činů a deliktů spáchaných v souvislosti s daňovou povinností. Rozdílně oproti naší koncepci působí úřad také v oblastech správy sociálního zabezpečení, vymáhání studentských půjček, kontroly dodržování vyplácení stanovené minimální mzdy a také ochrany státních hranic. Do roku 2008 se úřad zabýval imigrační, azylovou a vízovou politikou, celní problematikou. Po vzniku UK Border Agency, úřadu zaměřenému na celní politiku, zůstala HMRC odpovědnost za import a export, správu informačních systémů, auditů, aj. (Epravo.cz, 2013).

Daňové prohlášení podávají občané s trvalým pobytem na území Velké Británie a firmy registrované ve Velké Británii (tax domiciled residents) výše zmíněnému úřadu HMRC. V UK zdaňují své celosvětové příjmy a zisky. U subjektů – nerezidentů (non-domiciled residents) je daň hrazena pouze z příjmů a zisku vzniklého na území Velké Británie. V oblasti zamezení dvojího zdanění je UK proaktivní a tuto problematiku řeší mezinárodními smlouvami s ostatními zeměmi (Businessinfo.cz, 2019).

3.2.1 Daně důchodové

Tato skupina daní tvoří podstatnou část státního rozpočtu Velké Británie. Kdybychom do důchodových daní počítali i odvody na sociálním pojištění, jednalo by se o více než 50% podíl na veškerých příjmech.

Daň z příjmů fyzických osob

Daň (anglicky Personal Income Tax) překládaná spíše jako osobní důchodová daň, využívá oproti českému systému klouzavě progresivního zdanění, v UK zvaný PAYE (Pay As You Earn). Příjem je tak zatěžován podle jeho výše třemi možnými sazbami, které jsou aktualizovány zpravidla každý rok. Výše pro zdaňovací období 2019–2020 je v tabulce 3-2. Je vhodné zmínit, že oproti období 2018–2019 došlo k navýšení limitů ve většině daňových pásmech. U nezdánitelné části příjmů činil £11 850, základní sazba měla horní hranici £46 350, zvýšená sazba činila pak shodně £150 000. V období 2017–2018 byl odpočet na poplatníka £11 500.

Zdanitelným příjmem jednotlivce je součet všech druhů příjmů. Může se jednat o příjem obchodní a profesní, investiční, zahraniční, příjem ze zaměstnání, příjem z nemovitého majetku. Pro výpočet samotné daně je nezdánitelná část příjmů důležitá, protože o tu si každý poplatník může snížit roční příjem. Příjem lze dále snížit odečtením

daňových odpočtů a slev na dani. Mezi daňové odpočty řadíme uhrazené úroky z půjček bez úroků z přečerpaní účtu, dary a do určitých limitů i pojistné na důchodovém pojištění (Široký, 2018).

Tabulka 3-2 Progresivita daně z příjmů fyzických osob pro období 2019–2020

Daňové pásmo	Roční příjem (v GBP)	Sazba daně (v %)
Nezdanitelná část příjmů (Personal Allowance)	do 12 500	0
Základní sazba (Basic rate)	12 501–50 000	20
Zvýšená sazba (Higher rate)	50 001–150 000	40
Doplňková sazba (Additional rate)	přes 150 000	45

Zdroj: GOV.UK (2019), vlastní zpracování

Dále se lze setkat se srážkovou daní ve výši 20 %. Ta je uplatňována na určité druhy úrokových příjmů, příjmů z licenčních poplatků a vybraných duševních práv a poskytnutých patentů.

Rozdílem oproti české legislativě je zdaňovací období, v UK vymezené jako období od 6. dubna do 5. dubna následujícího roku. Termín podání daňového přiznání je také benevolentnější, jedná se o 30. října v případě papírové verze, termín se prodlužuje až na 31. ledna následujícího roku v případě elektronického podání přiznání (Široký, 2018).

Sociální odvody

Problematika sociálního pojištění se jeví jako vhodné téma k rozšíření daně z příjmů fyzických osob. Obecně je sociální pojištění rozděleno do čtyř tříd podle způsobu zaměstnání. Prvá třída řeší zaměstnanecký poměr (závislá činnost), třídy 2 a 4 poté osoby samostatně výdělečně činné. Třída 2 řeší příjmy do výše £8 632 a třída 4 příjmy vyšší než £8 632. Ve třídě 3 se kategorizují dobrovolní plátcí, kteří hradí příspěvky, jako např. nezaměstnaní a daňoví nerezidenti, z důvodu zachování nároku na

důchod ze sociálního zabezpečení. Kategorizace a sazby odvodů jsou obsaženy v tabulce 3-3 (Denis et al., 2014).

Sociální pojištění na úrovni firem se nazývá National Insurance Contributions (v překladu Národní pojistné příspěvky, zkráceně užíváno jako „NIC“). Odvádí jej zaměstnavatel, a to z týdenní mzdy větší než £166. Výše příspěvku je 1,8 %. Tyto příspěvky jsou daňově odečitatelné pro následující výpočet korporátní daně (Široký, 2018; GOV.UK, 2019).

Tabulka 3-3 Třídy Státního spoření a jeho sazby pro období 2019–2020

Pro zaměstnanecký poměr – Třída 1	
Výše výdělku (roční)	Sazba
méně než £8 632	0 %
mezi £8632 a £50 000	12 %
více než £50 000	2 %

Pro OSVČ – Třídy 2 a 4	
Výše výdělku (roční)	Sazba
méně než £6 365	0 %
mezi £6 365 a £8 632	£3 týdně
mezi £8 632 a £50 000	9 % + £3 týdně
více než £50 000	2 % + £3 týdně

Pro dobrovolné plátce – Třída 3	
jednotný příspěvek ve výši £15 týdně	

Zdroj: GOV.UK (2019), vlastní zpracování

K dispozici jsou i informace, které třídy se podílejí na vyplacení konkrétních příspěvků. Je např. dáno, že základní státní důchod je tvořen z tříd jedna až tři, příspěvek v nezaměstnanosti a příspěvek v mateřství z tříd jedna a dvě. Příspěvky ze třídy 4 se obvykle nevyužívají pro státní dávky (GOV.UK, 2019).

Daň z dividend

Daň, anglicky Tax on dividends, je nulová do výše £2 000. Příjmy nad tuto hranici se zdaňují u plátců do £50 000 sazbou 7,5 %, v rozmezí £50 001–150 000 sazbou 32,5 % a nakonec příjmy přesahující £150 000 se zdaňují sazbou 38,1 % (Businessinfo.cz, 2019).

Daň z příjmů právnických osob

Jinak též daň ze zisků korporací (anglicky Corporation Tax), podléhají všechny společnosti včetně veřejně prospěšných společností aj. Obecná sazba daně pro finanční rok 2019–2020 je 19 %. Detailněji je tato daň popsána v kapitole 3.3.

3.2.2 Daně majetkové

Jedná se doplňkové přímé daně, které nemívají velký podíl na příjmech státního rozpočtu, jsou však relativně stálé.

Daň z kapitálových výnosů

Daň (anglicky Capital Gains Tax) je uplatňována ze zisku z prodeje, nebo likvidace aktiva. Likvidací (vyřazením) se rozumí prodej, dar nebo převod, výměna za něco jiného a získání náhrady, např. ve formě pojištění. Tato daň nemá ekvivalent v české daňové soustavě. Předmětem daně je majetek v minimální hodnotě 6 000 GBP (nevztahuje se na automobil), nemovitost (pokud se nejedná o trvalé bydliště), akcie a jiná obchodní aktiva. Odvádí se z rozdílu prodejní a pořizovací hodnoty, pokud je kladný. Výnos je osvobozen do výše £12 000, dále se daň neodvádí za např. z daru mezi manžely nebo z daru charitě a výhry v loteriích. Sazba daně je v procentech a je počítána ze zisků nad hranici osvobozené výše. Tato sazba se pohybuje v rozmezí 10–28 % a je závislá na celkových zdanitelných příjmech poplatníka (GOV.UK, 2019).

Daň z koupě nemovitých věcí

Plátcem daně (anglicky Stamp Duty Land Tax) je kupující, když nakupuje nemovitost (tedy pozemek nebo dům), a výše se odvíjí od ceny kupované nemovitosti. Daň se u rezidenčních nemovitých věcí neplatí do výše 120 000 GBP, u nerezidenčních nemovitých věcí (např. kanceláře, obchody, lesy a zemědělská půda) do výše 125 000 GBP. Daňový systém podporuje nakupování nemovitostí tím, že při pořízení prvního bydlení a splnění dalších podmínek, např. pokud je kupní cena menší než 500 000 GBP, neodvádíte žádnou daň (GOV.UK, 2019).

Obecní daň

Daň místní (anglicky Council Tax) vybírána z rezidenčních nemovitostí místními (obecními) úřady. Je obdobou české daně z nemovitých věcí. Poplatníky jsou vlastníci nemovitostí, pokud mají více než 18 let. V plné výši se hradí, pokud v domácnosti žijí alespoň 2 dospělí s povinností platit daň, naopak slevu 25 % získají poplatníci žijící v domě sami, invalidé nebo diplomaté; 50 % pokud v nemovitosti nežije nikdo a od daně jsou poplatníci osvobozeni úplně, pokud je každý z obyvatelů studentem. Daň je počítána z hodnoty majetku z dubna 1991 v Anglii, případně z hodnoty v roce 2003 ve Walesu. Podle hodnoty je pak nemovitost řazena do odpovídajících pásem daně (A–H) s příslušnou sazbou daně (GOV.UK, 2019).

Daň dědická a daň darovací

Daní (anglicky Inheritance Tax) je zatížen majetek získaný děděním. Bezúplatná hodnota majetku, tedy situace, kdy se dědická daň neplatí, je do hodnoty £325 000. Nad tuto hodnotu pak je sazba 40 %, případně se může snížit na 36 %, pokud bylo alespoň 10 % z majetku darováno na charitativní účely. U převodu celého dědictví na druhého z manželů se neplatí daň až do hodnoty £950 000. Pokud je majetek odkázán rodiči dětem, je hranice £425 000. Dále v případě darování celého dědictví registrovaným charitativním organizacím se daň dědická neplatí (Businessinfo.cz, 2019).

Daň darovací (Gift Tax) v daňovém systému Velké Británie neexistuje, ale aby nedocházelo k bezúplatnému převodu majetku už za života, a tím krácení na dani dědické, podléhají dary obdržené v období 7 let před úmrtím dodanění výše zmíněnou dědickou daní. Také na převody určitých typů majetku je uplatňována dědická daň (Šíroky, 2018).

3.2.3 Nepřímé daně

Rozdělení nepřímých daní Velké Británie je podobné zdejšímu. Jedná se o všeobecné daně, tedy daň z přidané hodnoty a selektivní daně. Selektivních daní je v daňovém systému Velké Británie poměrně dost a lze je sloučit do čtyř skupin, tj. spotřební daně, silniční daň, energetické daně a ostatní specifické daně ovlivňující určitá průmyslová odvětví.

Daň z přidané hodnoty

V oblasti daně z přidané hodnoty platí z důvodu stále trvajících členství značná podoba s legislativou jiných států Evropské unie. Ve Velké Británii je používáno označení VAT (zkratkou Value Added Tax). Objevuje se zde ve třech sazbách, tj. základní sazba (Standard Rate) 20 %; snížená sazba (Reduced Rate) 5 %; nulová sazba (Zero-rate) 0 %. Poslední zmíněná, nulová sazba, není příliš obvyklá (tedy osvobození od daně s nárokem na odpočet).

DPH podléhá na území Velké Británie většina obchodních transakcí. Je uvaleno rovněž na dovoz zboží a služeb ze zahraničí (EU i třetích zemí). Osobou podléhající dani je osoba registrovaná k dani. Tato povinnost, registrovat se, nastává při překročení obrátu £85 000 za uplynulých 12 po sobě jdoucích měsíců, nebo méně.

Základní sazbou je zatížena většina zboží a služeb. Do snížené sazby patří např. elektřina, plyn a jiné palivo užívané v domácnostech, pomůcky pro invalidy, dětské autosedačky, dámské hygienické potřeby, antikoncepci aj. A konečně nulová sazba, tedy osvobození od daně, kde spadají např. potraviny s výjimkou alkoholu, krmiva pro domácí zvířata, čokolády, zmrzliny; voda do domácností; dodávky knih, časopisů, novin, map; léky na předpis; dětské oblečení a obuv; přeprava osob; cyklistické a motocyklové přilby, a další (GOV.UK, 2019).

Spotřební daně

Spotřební daně (anglicky Excise Duties) jsou podobně jako v České republice uvalovány na určité druhy výrobků se záměrem redukovat jejich spotřebu. Obecně jsou ve Velké Británii zatěžovány výrobky jako pohonné hmoty, alkoholické nápoje, tabákové výrobky a minerální oleje. Předmětem daně je pak výrobek, který byl na území Velké Británie vyprodukován, nebo importován ze zemí Evropské unie či třetích zemí.

Spotřební daň na pohonné hmoty (anglicky Fuel Duty) je uvalována na benzín, naftu, bionaftu, bioetanol, LPG, zemní plyn, nebo lehký topný olej.

Spotřební daň na tabák a tabákové výrobky (anglicky Tobacco Products Duty) pak na cigarety, doutníky, ručně balený tabák a ostatní tabákové výrobky a žvýkáci tabák.

Spotřební daň na alkoholické nápoje (anglicky Alcohol Duty) na lihoviny, pivo, víno a šumivé víno.

Zajímavostí je spotřební daň pro odvětví nealkoholických nápojů (anglicky Soft Drinks Industry Levy), která vstoupila v platnost 6. dubna 2018. Tzv. „daň z cukru“ je aplikována na nealkoholické nápoje v sazbě 18 p (pencí) na 1 litr nápoje s obsahem cukru v rozmezí 5–8 g na 100 ml a 24 p na 1 litr nápoje s celkovým obsahem větším než 8 g na 100 ml (Businessinfo.cz, 2019).

Silniční daň

Klíčovým rozdílem silniční daně ve Velké Británii (anglicky Vehicle Tax) je povinnost platit daň na veškerá registrovaná motorová vozidla. Nejen tedy využívaná k podnikatelské činnosti. Sazba daně je různá podle kritérií, která závisí na datu registrace a také typu vozidla. Pro vozidla registrovaná před 1. březnem 2001 je sazba odvozena od objemu motoru, v období od 1. dubna 2001 až 31. března 2017 je rozhodující množství vypouštěného CO₂ v kombinaci s palivem (benzin a diesel vs. alternativní paliva). Nakonec u vozidel registrovaných po 1. dubnu 2017 jsou rozhodující emise CO₂ a palivo, kdy se sazby pohybují mezi £0–£2 175 za vozidlo. Sazby pro nákladní automobily se odvíjí od počtu náprav a hmotnosti, u autobusů např. podle počtu sedadel a u motocyklů je daň závislá na objemu motoru (GOV.UK, 2019).

Daň z civilní letecké dopravy

Jako neobvyklá daň se jeví daň z civilní letecké dopravy (anglicky Air Passenger Duty), poprvé představena v roce 1994. Poplatníky jsou provozovatelé letadel a je účtována za přepravu cestujících z Velké Británie. Záměrem byla ochrana životního prostředí a kompenzace následků provozování letecké dopravy. Je rozdělena do dvou pásem podle vzdálenosti od Londýna do hlavního města cílové země. Pásmo A počítá se vzdáleností 0 až 2 000 mil, pásmo B pak více než 2 000 mil. Daň se odvádí za každého cestující podle sazby. Sazby jsou rozděleny do tří typů, tj. snížená (Reduced rate), standardní (Standard rate) a vyšší sazby (Higher rate). Sazby zohledňují cestovní třídu (tedy stupeň komfortu), vyšší sazby jsou uplatňovány pro cestující v letadlech pro méně

než 19 cestujících a o hmotnosti nejméně 20 tun. Sazby se pohybují od £13 do £515 (Denis et al., 2014)).

Daň z klimatické změny

Smyslem této daně (anglicky Climate Change Levy) je motivovat společnosti na území Velké Británie k větší zodpovědnosti k životnímu prostředí a regulovat množství emisí uhlíku. Dani podléhají čtyři komodity, tj. elektřina, zemní plyn, zkapalněný ropný plyn (LPG) a uhlí, včetně hnědého uhlí, koksu, aj. Odvádět se musí ve chvíli, kdy tyto komodity prodáváte firmám, sami je spotřebováváte nebo při výrobě elektřiny. Pro malé podniky existuje možnost ročního vyúčtování s nárokem na vrácení odvedené daně. Sazba daně je pevně stanovená částka za měrnou jednotku komodity (tzn. v GBP za kWh u elektřiny a plynu, kg u LPG a kilogram u ostatních komodit). Vedle sazeb „Climate Change Levy“ existují sazby tzv. Carbon Price Support (ve volném překladu cenové podpory uhlíku), které jsou uvalovány na provozovatele elektráren, tepláren aj. Odvod má motivovat k využití nízkouhlíkové technologie pro výrobu elektřiny (GOV.UK, 2019).

Daň z uložení odpadu na skládku

Název daně je možno přeložit i jako daň ze skládek (anglicky Landfill Tax) a je uvalena na odpad na skládkách. Sazby jsou za tunu uloženého odpadu, ve standardní sazbě £91,35 a ve snížené sazbě £2,90 za tunu neaktivního odpadu (GOV.UK, 2019).

Daň z těžby kamene, písku a šterku

Další ekologickou daní, doslovným překladem daň z písku, šterku a kamene (anglický pojem daně je Aggregates Levy). Jak je již zjevné z překladu, předmětem daně je písek, šterk nebo kámen, který byl získán ze země, z moří Spojeného království nebo dokonce přivezeno ze zahraničí. Sazba daně je £2 za tunu (GOV.UK, 2019).

3.3 Daň ze zisku korporací

Poslední úprava „zákona o dani z příjmů právnických osob 2010 a další zákony,“ jak zní překlad britského zákona Corporation Tax Act 2010 and other acts (užíváno také jako zkratka CTA), nabyla účinnosti k 1. dubnu 2015. Na celkových příjmových položkách státního rozpočtu má z příjmových daní nižší podíl, ale přesto se jedná o

podstatou část příjmů. Velká spousta náležitostí je shodná s českou daní z příjmů právnických osob.

3.3.1 Předmět daně, základ daně

Předmět daně tvoří příjmy z obchodní činnosti, investic a kladného rozdílu mezi prodejní a nákupní cenou u prodeje majetku (např. pozemky, stroje a zařízení, akcie aj.). U daňových rezidentů se počítá s celosvětovými příjmy.

Základ daně je vypočten na základě obchodních účtů upravených pro daňové účely. Výnosy (příjmy) a náklady (výdaje) jsou účtovány na přírůstkové bázi. Významným příjmem osvobozeným od daně z příjmů je dividendový příjem nabytý od rezidentních společností.

Obecně všechny vynaložené výdaje na dosažení a udržení příjmů jsou odpočitatelné, pokud ovšem nejsou kapitálové. Mezi daňově neuznatelné náklady spadají proto např. daňové odpisy majetku. To je rozdíl oproti české legislativě. V prostředí Velké Británie lze odpisy uplatnit jako nezdánitelnou část ze základu daně kapitálových výdajů, tzv. Capital allowances (v překladu kapitálové úlevy). Nárok vzniká, obdobně jako v české legislativě, pokud je majetek nakoupen za účelem podnikání. Existují tři varianty odepisování závisící na druhu odepisovaného majetku. Prvá je tzv. Annual investment allowance (užíváno zkratkou AIA, v překladu roční investiční příspěvek). V tomto režimu jde využít pořizovací odpis pouze v roce pořízení, a to až do celkové výše £1 000 000 za zdaňovací období. Zajímavostí je, že v letech 2016–2018 byla tato výše pouze £200 000. Tato metoda však nelze využít např. na osobní automobily nebo majetek vložený z osobního vlastnictví do podnikání a dary. Druhou variantou je tzv. First year allowances (užívání ve zkratce FYA, v překladu příspěvky v prvním roce), kdy lze pořizovací cenu majetku uplatnit pouze v roce jeho pořízení a jedná se o 100 % odepsání. Tady už lze např. odepisovat osobní automobily, avšak nesmí být ojeté, dále zařízení pro úsporu energie, zařízení a stroje pro čerpací stanice na plyn, např. nádrže, čerpadla apod. Posledním způsobem je tzv. Writing down allowances (zkratkou WDA, v doslovném překladu pak příspěvek na odpisy), kdy se jedná o roční odpisy. Tuto formu lze použít, pokud majetek nebyl nebo nebylo možné odepisovat metodou AIA. Výše odpočitatelné části potom závisí na druhu majetku, např. u strojů a zařízení se jedná o 18 %, budovy 4 %, know-how a patenty pak 25 %. Úplně samostatně jsou pak upraveny

odpisy budov. Na většinu staveb se bude vztahovat sazba 4 % ročně, ale podle typu budovy se sazby mění, např. u zemědělských budov. Stát však pomocí odpisů, resp. kapitálových úlev může podporovat výstavbu např. provozních hal a budov, kdy lze za určitých podmínek uplatnit 100% roční odpis.

Mírnou odlišností od české daňové legislativy je možnost uplatnit daňovou ztrátu jako odpočet od základu daně po neomezeně dlouhou dobu. Existují však specifické podmínky, za kterých lze ztrátu uplatnit. Např. ztráty z podnikání lze uplatnit vůči zdanitelným příjmům celkem za příslušné zdaňovací období (GOV.UK, 2019).

Odčitatelnými položkami mohou být náklady na výzkum a vývoj (anglicky Research and Development). Po splnění určitých předpokladů má nárok společnost v kategorii malých a středních podniků uplatnit výdaje až do výše 230 % jejich hodnoty (Široký, 2018).

Základ daně lze ovlivnit ještě slevami na dani. Pokud jsou zisky společnosti mezi 300 000 GBP a 1 500 000 GBP, nabízí se možnost využít tzv. Marginal Relief for Corporation Tax, tedy v doslovném překladu marginální úleva na dani z příjmu právnických osob. Existuje přesný vzorec pro výpočet této slevy. Je uveden jako vzorec 3.1 (Gerzova, Hap a kol., 2018).

$$\text{Marginal Relief for Corporation Tax} = \frac{11}{400} \cdot (M - P) \cdot \frac{I}{P} \quad (3.1)$$

ve kterém: M je horní limit (aktuálně £1 500 000), P zisky podléhající dani plus určité platby osvobozené od daně (dividendové příjmy), a I zisk podléhající dani z příjmů právnických osob.

3.3.2 Poplatník

Poplatníkem daně ze zisku korporací Velké Británie jsou všechny společnosti zde založené podle zákona o společnostech (anglicky Companies Act 2006). Mezi ně patří akciové společnosti (anglicky Public limited company, užívané ve zkratce „plc“ za názvem společnosti), společnosti s ručením omezeným (anglicky Limited liability company, užívané ve zkratce „Ltd.“ za názvem společnosti), dále družstva, veřejně prospěšné společnosti, vzájemné pojišťovací společnosti, stále provozovny nerezidentních společností aj.

Mimo společnosti registrované ve Velké Británii, tedy daňové rezidenty, je zdanění uplatňováno i na tzv. daňové nerezidenty. Jedná se o společnosti, která může být založena v zahraničí, ale je řízena z území Velké Británie. Pokud společnost na území podniká, ale je řízena z jiného státu, je považována za daňového rezidenta v jiné zemi a na základě smluv o zamezení dvojího zdanění odvádí daň v zemi registrace (GOV.UK, 2019).

3.3.3 Registrace

Poplatník korporátní daně Velké Británie je povinen se registrovat na úřadě HMRC do třech měsíců od počátku účetního období. Nesplnění je sankcionováno pokutou. Po této registraci nastává povinnost podat daňové přiznání v termínu do 12 měsíců od uplynutí účetního období vztaženého k dani (GOV.UK, 2019).

3.3.4 Zdaňovací období, související lhůty

Zdaňovací období je oproti českému prostředí odlišné. Shoduje se v době trvání 12 měsíců a tuto dobu nesmí přesáhnout, pokud se hospodářský rok firmy z různých důvodů neshoduje s účetním obdobím, je nutné podat za takovýto rok dvě daňová přiznání. Toto se týká většinou prvního roku podnikání. Účetní období ale začíná 1. dubna a končí 31. března roku následujícího. Existuje i zde však možnost použití fiskálního roku, tedy 12 po sobě jdoucích měsíců nezačínající 1. dubna.

Splatnost daně je 9 měsíců a 1 den od skončení zdaňovacího období. U společností se ziskem nad 1 500 000 GBP se hradí čtvrtletní zálohy vždy v ke 14. dni sedmého, desátého, třináctého a šestnáctého měsíce, který následuje po začátku účetního období (GOV.UK, 2019).

3.3.5 Sazba daně

Ve Velké Británii je používána shodná, lineární sazba daně 19 % jako v České republice. Tento stav je ale relativně nový, platný od 1. dubna 2015. Do tohoto data byla používána progresivní sazba daně měnící se s velikostí zisku. Ve zdaňovacím období 2014–2015 byla např. sazba daně do zisku 300 000 GBP ročně 20 %, v rozmezí od

300 000 GBP do 1 500 000 GBP ročně 21,25 % a pro zisky nad 1 500 000 GBP potom 21 % (Scopulus.co.uk, 2020).

Výjimku tvoří společnost těžící zemní plyn a ropu. V britském zákoně jsou nazývány Ring Fence companies a je definováno, že tyto společnosti zdaňují svůj zisk v tzv. míře malých zisků (Small profits rate) do 300 000 GBP 19% sazbou, v pásmu hlavní sazby (Main rate) nad 300 000 GBP pak 30% sazbou (GOV.UK, 2019).

3.3.6 Výpočet daňové povinnosti

Na základě předchozích teoretických východisek je možné sestavit postup pro výpočet daně z příjmů právnických osob ve Velké Británii. Tento postup lze vidět graficky v tabulce 3-4.

Společnosti nejsou k platbě daně nijak vyzývány, jedná se o jejich povinnost. Platba musí proběhnout z jejich iniciativy a případně vyplnit formulář Company Tax Return (formulář pro navrácení daně), který je součástí přílohy 2 této diplomové práce.

Tabulka 3-4 Postup pro výpočet korporátní daně Velké Británie

Výsledek hospodaření před zdaněním
+ nedaňové náklady, např. odpisy, dividendy od rezidentních společností (Removable expense)
- daňové úlevy (Tax-free allowances)
- nezdanitelné výdaje z kapitálových výdajů (Writing down allowance)
+ vyplacené dividendy
+ zisky z kapitálového majetku (Capital gain)
- daňové ztráty z minulých účetních období (Loss relief)
Základ daně (Taxable profit)
× sazba daně z příjmů právnických osob (19 %)
Daň před slevou
- sleva na dani (Marginal relief)
Daň po slevě

Zdroj: GOV.UK (2019), vlastní zpracování

3.3.7 Daň z nebytových prostor

Tento odvod úzce souvisí s daní ze zisku korporací, protože je účtován firmám za držení nebytových prostor, jako jsou kanceláře, továrny, obchody, sklady, rekreační budovy aj. Za základ daně je určena hodnota tržního nájemného, která je upravována každých pět let. Sazba je aktualizována každoročně vládou a pro každou jednotlivou zemi zvlášť (Široký, 2018).

3.4 Vliv na daňový systém v kontextu pandemie COVID-19

Vláda Velké Británie připravila finanční balíček ve výši 401,5 miliard GBP, což představuje 18,1 % HDP, na boj s dopady koronaviru SARS-CoV 2 a to nad rámec koronavirového schématu na zachování zaměstnanosti (Coronavirus Job Retention Scheme) a schématu na podporu příjmů OSVČ (Self-Employed Income Support Scheme). Tento balíček zahrnuje přes 330 miliard GBP na bezúročné půjčky a garance pro podniky postižené epidemií, tyto finanční prostředky by měly sloužit ke stimulaci ekonomiky a udržení nejvíce ohrožených firem při životě. Budou poskytovány skrze nástroj pro financování společností zasažených koronavirovou pandemií (Coronavirus Corporate Financing Facility), který vznikl součinností ministerstva financí a britské centrální banky Bank of England.

Plán půjček pro zasažené podnikatele (Coronavirus Business Interruption Loan Scheme) je platný od 17. března. Tyto půjčky mají podpořit cashflow dlouhodobě výdělečných společností, které utrpěly ztrátu příjmu v důsledku vlivu protipandemických opatření. K 6. dubnu byl tento plán upraven tak, aby na něj dosáhlo ještě více malých společností. British Business Bank tyto půjčky poskytuje skrze akreditované věřitele. Věřitel může různou formou (terminované půjčky, přečerpání účtu apod.) společnosti poskytnout až 5 milionů liber, tyto půjčky jsou garantované státem.

Platby DPH za druhé čtvrtletí roku 2020 se odkládají až na rok 2021. Jedná se o zhruba 30 miliard GBP, tedy 1,4 % HDP. Státem garantované půjčky a odklad plateb DPH ovšem neznamenají fiskální náklady. Ve dnech 11. března, 17. března, 20. března a 26. března byla vydána finanční opatření ve výši 41,5 miliard GBP (1,9 % HDP), které představují fiskální náklady. Tato opatření zahrnují podporu 5 miliard GBP pro národní zdravotnický systém a další veřejné služby, dále 20,5 miliardy GBP na podporu podnikatelů a 6 miliard GBP na podporu prosperity. Navíc se odhaduje, že opatření na

podporu zachování zaměstnanosti a podpora příjmů živnostníků bude stát dalších 14,7 miliardy GBP (0,7 % HDP) za předpokladu, že se bude týkat 3,5 milionu lidí (tedy 10 % zaměstnanců) po dobu tří měsíců.

Odklad daně z příjmů se týká osob, které by měly k 31. červnu platit daň z příjmů, tyto platby půjde odložit až do 31. ledna 2021 bez úroků či pokut.

Koronavirové schéma na zachování zaměstnanosti platné od 20. března v následujících 3 měsících umožňuje všem zaměstnavatelům zažádat o grant na pokrytí 80 % výplat zaměstnancům, a to až do výše 2 500 GBP za měsíc. Odhaduje se, že toto opatření zatíží rozpočet částkou cca. 4,2 miliardy GBP (0,2 % HDP), pokud se bude týkat asi milionu zaměstnanců v soukromém sektoru, a to po dobu tří měsíců.

Schéma na podporu OSVČ platné od 26. března 2020 poskytuje živnostníkům zdanitelný grant ve výši až 80 % jejich příjmů za poslední tři roky (maximální měsíční částka je 2500 GBP měsíčně a týká se živnostníků s průměrnými zisky menšími než 50 000 GBP) První granty se budou vyplácet v červnu a výplaty budou probíhat nejméně tři měsíce. Státní dluh se tímto zvýší zhruba o 4,2 miliardy GBP (0,2 % HDP) a to za předpokladu, že o granty zažádá okolo milionu živnostníků, kteří podnikají v přímo zasažených sektorech jako je pohostinství, turismus a volnočasové aktivity.

Od 20. března se pro účely sociálních dávek (Universal Credit) ruší zjišťování minimálního příjmu, podle kterého se u nezaměstnaných osob určuje, zda je jejich podnikání ziskové. Výše dávky se navíc po dobu následujících 12 měsíců navyšuje o 1000 GBP měsíčně.

Od 11. března se výplata nemocenské pro osoby v karanténě začíná již od prvního dne, a ne od čtvrtého, jako tomu bylo dosud.

Od 11. března se na 12 měsíců pozastavuje placení správních poplatků (Business rates) pro společnosti operující v maloobchodě, volnočasových aktivitách a pohostinství. Podnikatelé, kteří již využívají úlevy placení správních poplatků, mohou získat grant ve výši 10 000 GBP. Společnosti operující v maloobchodě, volnočasových aktivitách a pohostinství, které běžně platí správní poplatky ve výši 15 000 až 51 000 GBP mají nárok na grant ve výši 25 000 GBP (OECD, 2020).

4 Analýza rozdílů v aplikaci daně z příjmů právnických osob ve vybraných státech

V následující praktické kapitole bude na základě předchozích teoretických východisek srovnán daňový systém Velké Británie s daňovým systémem České republiky. V úvodu je provedena komparace obou zemí v oblastech makroekonomických ukazatelů a v oblasti vlivu daně z příjmů právnických osob na celkové příjmy státního rozpočtu. Následovat bude příklad, kdy za použití anonymizovaných, avšak reálných, veřejně dostupných výkazů české firmy bude po úpravě pro účely této diplomové práce vypočtena daňová povinnost právnických osob v podmínkách české i britské legislativy a provedena komparace výsledků. V závěru kapitoly budou vytyčeny faktické rozdíly, případně podstatné shody obou analyzovaných daňových systémů.

4.1 Analýza makroekonomických ukazatelů

Pro lepší představu čtenáře o stavu, velikosti a výkonnosti obou ekonomik bude provedena komparace hlavních makroekonomických ukazatelů, doplněná o grafické znázornění dat.

4.1.1 Hrubý domácí produkt

Hrubý domácí produkt (v užívané zkratce HDP, v angličtině Gross Domestic Product, zkratka GDP) je hodnota statků a služeb v peněžní hodnotě generovaných na určitém území za určitý čas. Odráží výkonnost jednotlivých ekonomik států a je vhodný ke komparaci. Pro srovnání jsou použity hodnoty reálného hrubého domácího produktu, ten je počítán ze stálých cen, tzn. je očištěn o inflaci a nabízí srovnání skutečného přírůstku objemu produktu. HDP je pro lepší srovnávací hodnotu přepočten na jednoho obyvatele (anglicky Real GDP per capita).

Dle tabulky 4-1 lze vidět, že reálné HDP na jednoho obyvatele České republiky je podprůměrné vůči ostatním zemím Evropské unie. Jeho hodnota dosahovala 18 000 EUR za rok 2019, 17 620 EUR za rok 2018 a 17 200 EUR za rok 2017. Pozitivním vývojem je neustálý růst. Průměrný meziroční relativní přírůstek je za sledované období 2000–2019 zhruba 1,18 %. HDP České republiky je tvořeno převážně terciálním

hospodářským sektorem (tj. službami, kde je významný i cestovní ruch), méně pak průmyslem (sekundární sektor, významný je automobilový průmysl, přesněji obecně dopravní prostředky) a nejméně se na HDP podílí zemědělství a jiné získávání surovin (primární sektor, např. těžba). Kupříkladu stroje a dopravní prostředky se podílí na exportu téměř 60 % (Český statistický úřad, 2019).

Co se týče analýzy Velké Británie, lze konstatovat nadprůměrné HDP na obyvatele oproti ostatním státům Evropské unie, ale v TOP 10 nejvýkonnějších ekonomik EU byla naposledy v roce 2017. Tento stav může souviset s táhnoucí se situací okolo tzv. Brexitu, tedy vystoupení z Evropské unie. Ekonomika má však také rostoucí trend, v roce 2019 bylo reálné HDP na obyvatele 32 960 EUR, 32 700 EUR v roce 2018 a 32 460 EUR v roce 2017. Průměrný relativní meziroční přírůstek za sledované období 2000–2019 vychází přibližně 1,09 %. Většinově se na HDP, shodně s Českou republikou, podílí terciální sektor (sektor služeb, např. IT sektor), významný je dále zpracovatelský průmysl (sekundární sektor) a v neposlední řadě průmysl farmaceutický a chemický (Investiční web, 2019).

V měřítku Evropské unie je z pohledu reálného hrubého domácího produktu nejvýkonnějším státem dlouhodobě Lucembursko. To překonalo průměr EU-28 téměř třikrát. Tato země patří mezi nejvýkonnější ekonomiky také celosvětově.

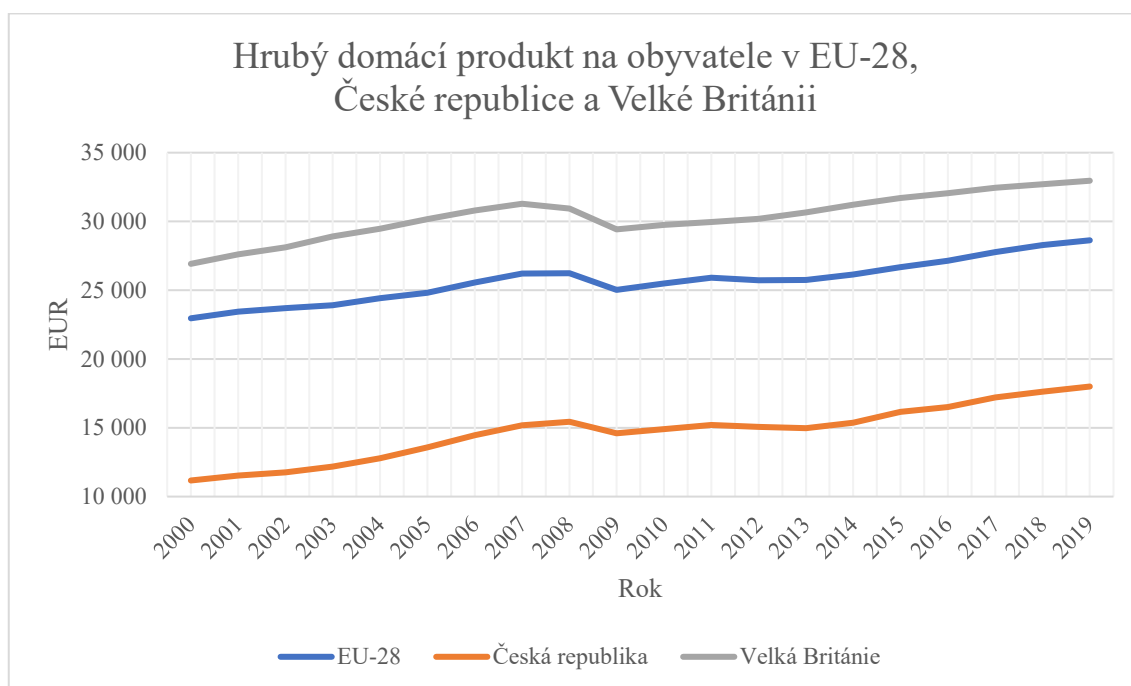
Tabulka 4-1 Vývoj HDP na obyvatele v zemích EU, České republice a Velké Británii (v EUR)

	2019	2018	2017
EU-28	28 360	28 280	27 780
Česká republika	18 000	17 620	17 200
Velká Británie	32 960	32 700	32 460

Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

Grafické srovnání reálného hrubého domácího produktu za delší časový úsek, tj. mezi léty 2000 a 2019, lze vidět v následujícím grafu 4-1. Vstupní data pro tento graf jsou součástí přílohy 3 této práce.

Graf 4-1 Vývoj HDP na obyvatele v zemích EU, České republice a Velké Británii v letech 2000–2019



Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

4.1.2 Obecná míra nezaměstnanosti

Míra nezaměstnanosti znamená procentuální poměr nezaměstnaných osob k celkové pracovní síle. Pozitivní jsou klesající trendy, ale velmi nízká nezaměstnanost může znamenat pro ekonomiku jistá rizika. Výhodná je pro stranu nabídky, tedy zaměstnance, kteří mohou pracovat v podstatě okamžitě, pokud o to projeví zájem, případně si za svou práci mohou říct o vyšší mzdu. Naopak pro podniky to může znamenat předeslané zvýšení nákladů a možný nedostatek kvalitní pracovní síly (Finance, 2017).

Pro Českou republiku lze z tabulky 4-2 pozorovat klesající tendenci. Hodnota 2 % v roce 2019 je historicky nejnižší za sledované období 2000–2019. V roce 2018 byla hodnota 2,2 % a v roce 2017 potom 2,9 %. Přičemž razantní propad byl zaznamenán mezi léty 2016 a 2017. Takto nízká nezaměstnanost je opravdu nezvyklá a je způsobena stabilním ekonomickým růstem a napojením na rostoucí německou ekonomiku, která je klíčovým prvkem našeho exportu. Nízká nezaměstnanost tedy tlačí na růst mezd, což ale v důsledku zvýšených příjmů zvyšuje spotřebu domácností a tím vyvolává i tlak na růst cenové hladiny, viz kapitola 4.1.3 (Finance, 2017).

U analýzy nezaměstnanosti Velké Británie lze shodně sledovat klesající trend. Aktuální výše pro rok 2019 byla 3,8 %, pro rok 2018 pak 4 % a pro rok 2017 nakonec 4,3 %. I extrém v podobě minima pro rok 2019 je shodný s vývojem v České republice, britská nezaměstnanost osciluje kolem hodnoty 4 % teprve v posledních 3 letech. Nízká míra nezaměstnanosti je způsobena silou ekonomiky (trhu) a růstem mezd.

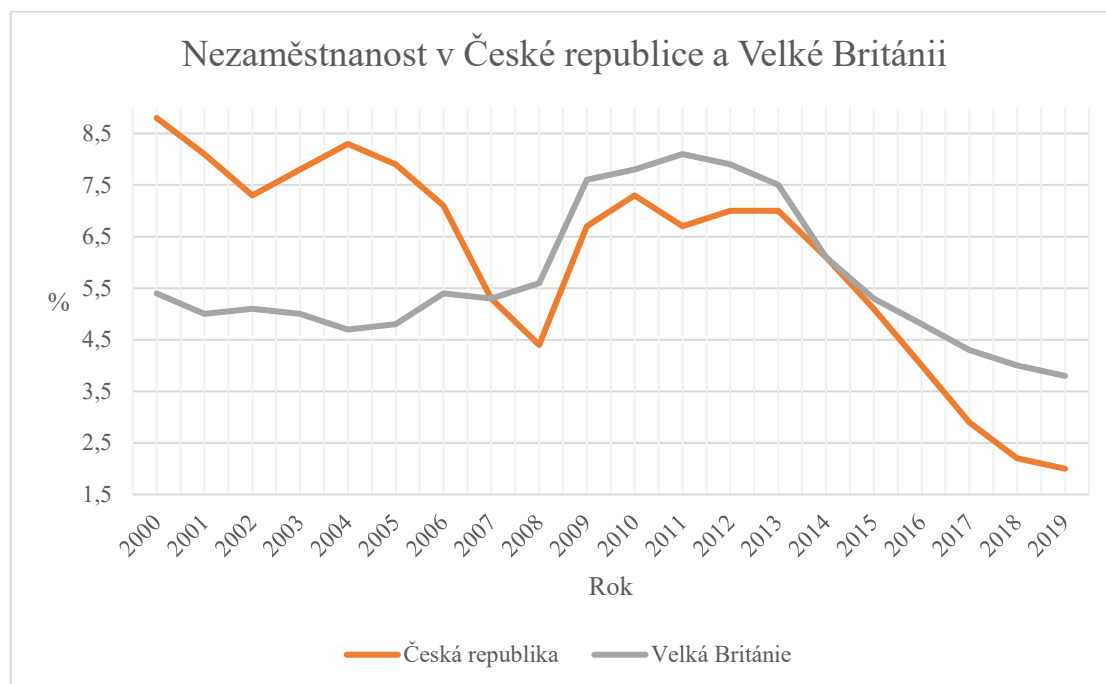
Tabulka 4-2 Vývoj obecné míry nezaměstnanosti v České republice a Velké Británii (v %)

	2019	2018	2017
Česká republika	2	2,2	2,9
Velká Británie	3,8	4	4,3

Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

Grafické srovnání obecné míry nezaměstnanosti za delší časový úsek, tj. mezi léty 2000 a 2019, lze vidět v následujícím grafu 4-2. Vstupní data pro tento graf jsou součástí přílohy 3 této práce.

Graf 4-2 Vývoj obecné míry nezaměstnanosti v České republice a Velké Británii v letech 2000–2019 (v %)



Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

4.1.3 Míra inflace

O inflaci lze hovořit, pokud dochází k obecnému zdražování zboží a služeb, tedy poklesu hodnoty měny. Stav, kdy si za jednotku měny lze koupit méně zboží nebo služeb než v minulosti. Pro objektivní srovnávání je sestaven tzv. spotřebitelský koš, tedy seznam položek, které domácnosti nutně spotřebovávají. Na nich je poté meziročně (případně kvartálně) srovnávána cena a vyhodnocován cenový růst nebo pokles. Pro Evropskou unii sestavuje Eurostat každý měsíc tzv. harmonizovaný index spotřebitelských cen (užíván zkratkou HICP, tedy anglicky Harmonised Index of Consumer Prices). Jedná se o vážený průměr cenových indexů členských států.

Při analýze České republiky byl zjištěn kolísavý vývoj. Dle informací z tabulky 4-3 byla v roce 2019 hodnota HICP na úrovni 2,6 %, v roce 2018 2 % a nakonec v roce 2017 byla hodnota 2,4 %. V prostředí České republiky bude inflace úzce souviset s výše popsanou nezaměstnaností. Její historicky nejnižší hodnoty působí zvýšenou spotřebou na růst inflace, což můžeme vidět mezi léty 2019 a 2018, ještě více pak mezi léty 2019 a 2017.

U Velké Británie lze ve sledovaném období 2017–2019 sledovat klesající tendence. V roce 2019 byla hodnota inflace 1,8 %, v předcházejícím roce 2018 pak 2,5 % a v roce 2017 byla 2,7 %. Růst předcházela v období let 2015–2017. Podíl na klesajícím vývoji měl pokles sektoru ubytovacích služeb a také ceny tabáku.

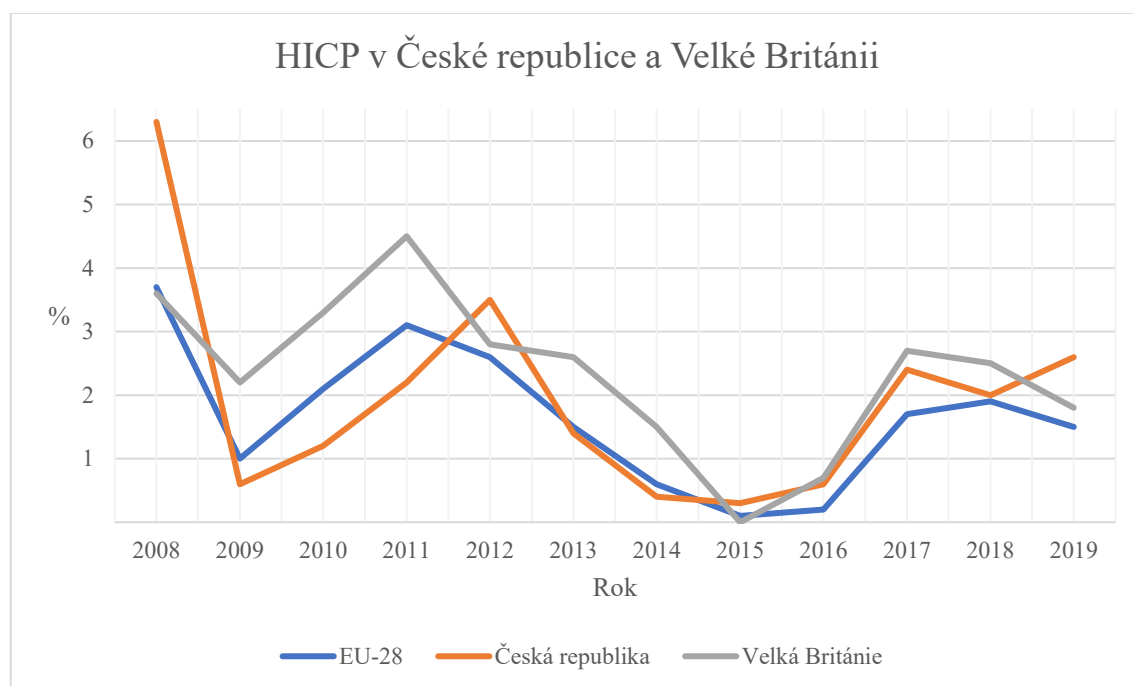
Tabulka 4-3 Vývoj harmonizovaného indexu spotřebitelských cen v zemích EU, České republice a Velké Británii (v %)

	2019	2018	2017
EU-28	1,5	1,9	1,7
Česká republika	2,6	2	2,4
Velká Británie	1,8	2,5	2,7

Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

Grafické srovnání harmonizovaného indexu spotřebitelských cen za delší časový úsek, tj. mezi léty 2008 a 2019, lze vidět v následujícím grafu 4-3. Vstupní data pro tento graf jsou součástí přílohy 3 této práce.

Graf 4-3 Vývoj harmonizovaného indexu spotřebitelských cen v zemích EU, České republice a Velké Británii v letech 2008–2019



Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

4.1.4 Daňová kvóta

Tento makroekonomický ukazatel dává do poměru daňové a odvodové příjmy ku celkovému HDP a vyjadřuje tak celkovou úroveň daňové zátěže v ekonomice (zemi). Pro níže provedenou komparaci jsou použity hodnoty složené (také celkové) daňové kvóty, která na rozdíl od jednoduché daňové kvóty zohledňuje vedle odvodu daní i odvody poplatkové (příspěvky na sociální a zdravotní zabezpečení).

Daňová kvóta u České republiky vychází pod průměrem unijních zemí. Podle tabulky 4-4 hodnota pro rok 2018 byla 36,2 %, pro rok 2017 pak 35,4 % a nakonec 34,8 pro rok 2016. Zdánlivě pozitivní stav vzhledem k zemím EU-28 však neznámá příznivý stav v teritoriu České republiky. V roce 2018 totiž bylo daňové zatížení rekordně vysoké. Takových hodnot česká ekonomika nedosahovala od roku 2000. V grafu 4-4 lze zaznamenat výrazný růst od roku 2015, tento růst se dá vysvětlit zvyšováním příjmů

z některých daní související s opatřeními na zlepšení daňového výběru, např. kontrolní hlášení a vznik EET (Kurzy.cz, 2019).

Při analýze daňové kvóty v ekonomice Velké Británie lze říci, že nižší hodnoty ukazatele mohou znamenat příznivější podnikatelské prostředí. Z dlouhodobého hlediska lze na grafu 4-4 vidět větší stabilitu oproti České republice, což dokazuje i nižší variační rozpětí v souboru z let 2000–2018. Daňová kvóta v roce 2019 byla v UK 35,1 %, v roce 2017 pak 35,0 % a nakonec 34,7 % v roce 2016.

V měřítku Evropské unie lze říct, že obě země jsou pod průměrem daňové kvóty v ostatních členských zemích. V grafu 4-4 lze vidět, že v delším časovém období je daňové a poplatkové zatížení vyšší u České republiky. Z ostatních zemí Evropské unie se nejvyšší daňové zatížení v posledních letech vyskytuje u Francie (hodnota 48,4 % v roce 2018), následovanou Belgií a Dánskem. Naopak nejnižší daňová kvóta vychází u Irska (23,0 % pro rok 2018), poté Bulharska a Rumunska (Eurostat, 2019).

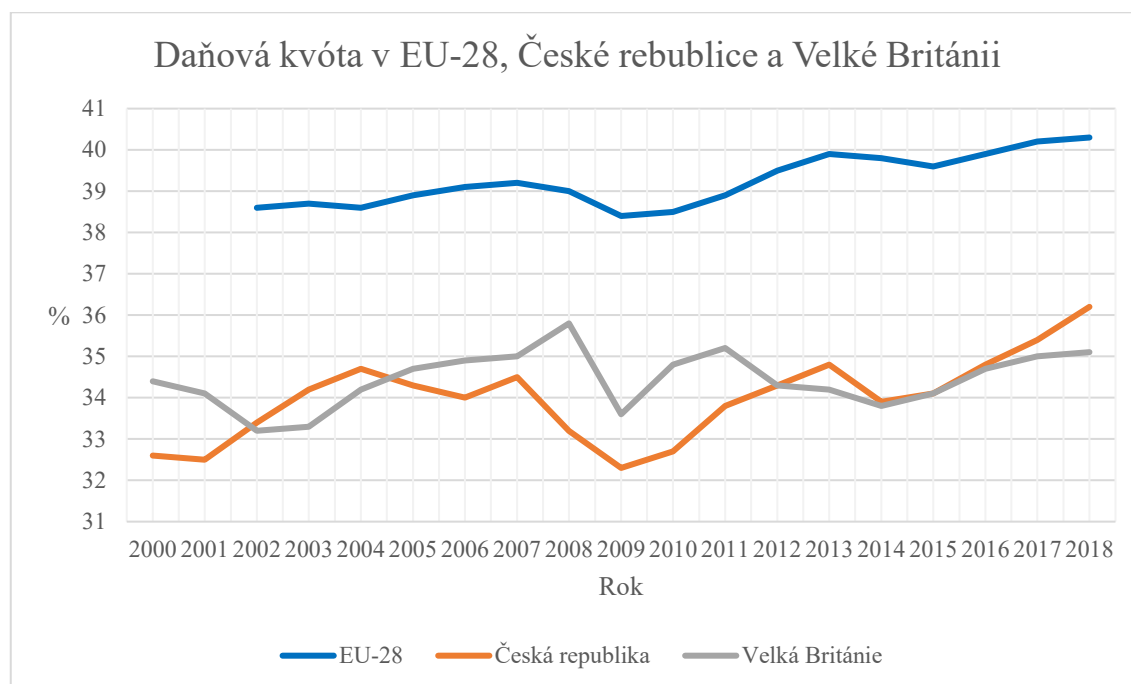
Tabulka 4-4 Vývoj složené daňové kvóty v zemích EU, České republice a Velké Británii (v %)

	2018	2017	2016
EU-28	40,3	40,2	39,9
Česká republika	36,2	35,4	34,8
Velká Británie	35,1	35,0	34,7

Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

Grafické srovnání složené daňové kvóty za delší časový úsek, tj. mezi léty 2000 a 2018, lze vidět v následujícím grafu 4-4. Vstupní data pro tento graf jsou součástí přílohy 3 této práce.

Graf 4-4 Vývoj složené daňové kvóty v zemích EU, České republice a Velké Británii v letech 2000–2018



Zdroj: Eurostat (2019), vlastní zpracování

4.2 Analýza daňových příjmů státního rozpočtu

V této podkapitole budou analyzovány příjmové položky státních rozpočtů s následným zaměřením na srovnání státních příjmů z daní z příjmů právnických osob (korporátních daní).

Pro jakousi představu o srovnávaných státech bude provedena analýza příjmové stránky státních rozpočtů plynoucí z daní. Čtenář tak získá představu o daňové zátěži v jednotlivých oblastech. Aby byla vypovídací hodnota srovnání co nejvyšší, jako vstupní data posloužily hodnoty publikované organizací OECD (zkratka pro Organisation for Economic Co-operation and Development, v překladu Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj). Tato organizace se celosvětově snaží o efektivní spolupráci mezi členskými zeměmi. Organizace OECD rozděluje daňové příjmy rozpočtů do 6 obecných skupin, které se dále dělí na jednotlivé položky příjmů.

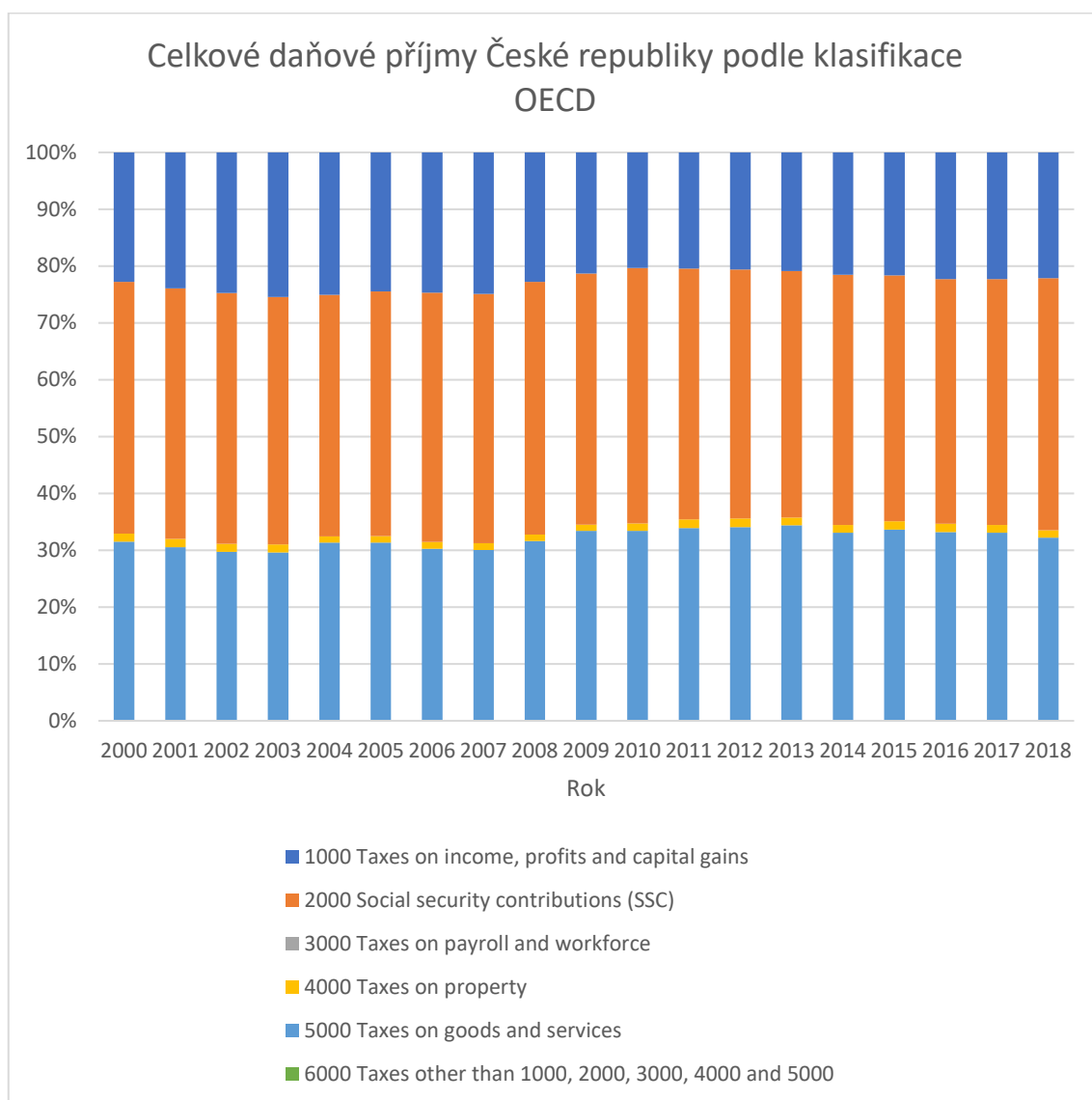
Pro základní srovnání postačí pouze komparace šesti největších součtových skupin. Těmi jsou:

- OECD 1000 Taxes on income, profits and capital gains (Daně z příjmů a kapitálových zisků),
- OECD 2000 Social security contributions (Příspěvky na sociálním zabezpečení),
- OECD 3000 Taxes on payroll and workforce (Daně ze mzdy a pracovní síly),
- OECD 4000 Taxes on property (Daně z majetku),
- OECD 5000 Taxes on goods and service (Daně ze zboží a služeb) a
- OECD 6000 Taxes other than 1000, 2000, 3000, 4000 and 5000 (Daně ostatní).

Pro Českou republiku jsou data graficky prezentována v grafu 4-5. Z něj je na první pohled patrné, že největší podíl na celkových daňových příjmech tvoří skupina OECD 2000, tj. příspěvky na sociální zabezpečení. Podíl tohoto odvodu se se v celém sledovaném období 2000–2018 pohyboval v rozpětí zhruba 42–45 %. Druhou, nejvýznamnější položkou jsou příjmy skupiny OECD 5000, tj. daně ze zboží a služeb. Rozpětí ve sledovaném období se pohybovalo mezi 30 a 35 %. Na těch se nejvíce podílí DPH a spotřební daně. Až jako třetí v pořadí se objevuje, pro tuto práci klíčová, daň z příjmů. Celkový podíl těchto příjmů (tedy součet daně ze zisků fyzických i daně ze zisků právnických osob) se ve sledovaném období 2000–2018 pohyboval mezi 20 a 26 %.

V posledním sledovaném roce 2018 byly celkové daňové příjmy 1 871 635 milionů CZK, přičemž příjmy skupiny OECD 1000 tvořily 22,15% podíl, příjmy skupiny OECD 2000 tvořily 44,33% podíl, příjmy skupiny OECD 3000 byly nulové, příjmy skupiny OECD 4000 tvořily 1,32% podíl, příjmy skupiny OECD 5000 tvořily 32,19 % a nakonec nezařazené příjmy ze skupiny OECD 6000 se podílely pouhou 0,01 %.

Graf 4-5 Složení daňových příjmů České republiky podle klasifikace OECD v letech 2000–2018



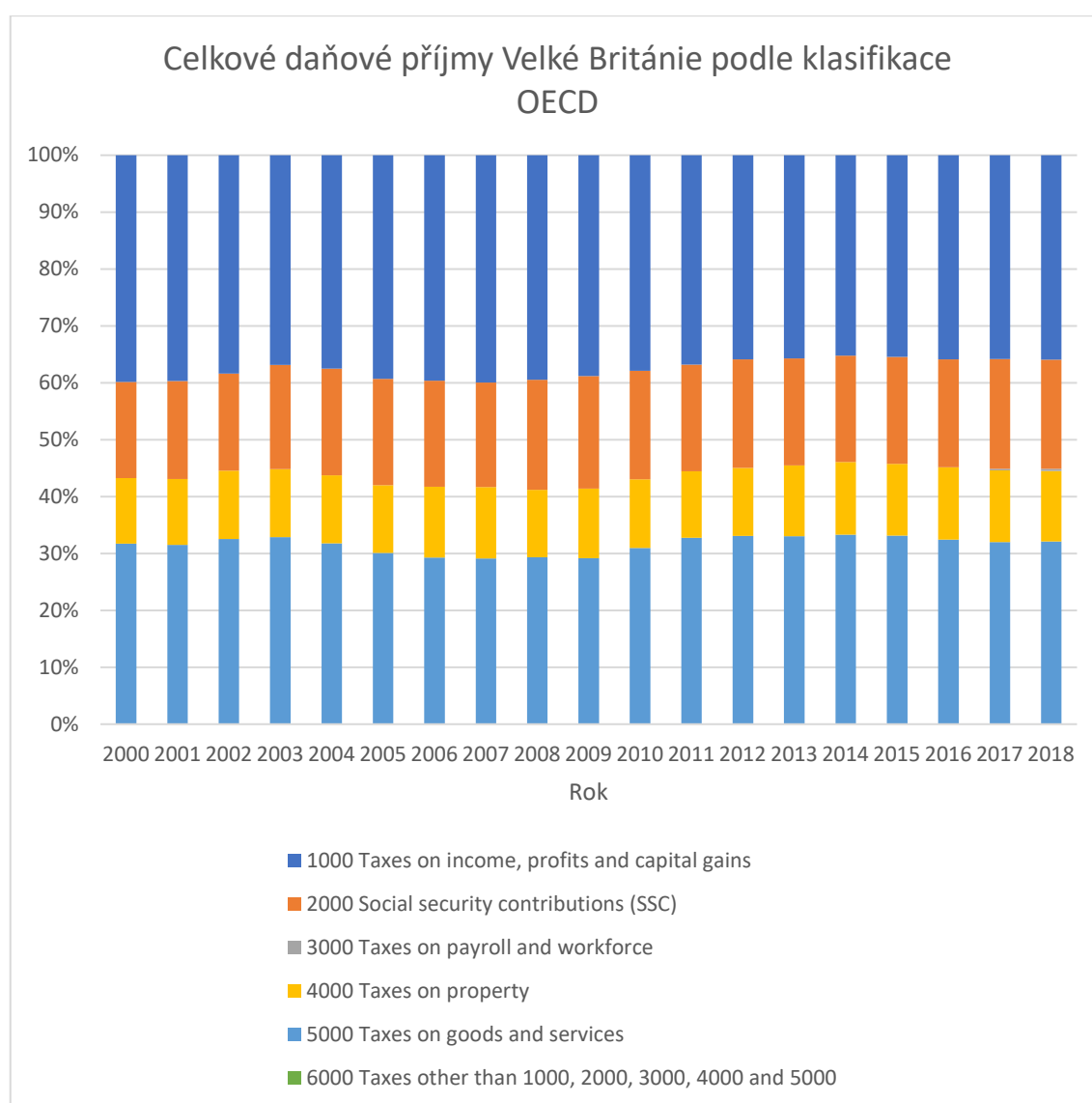
Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

Pro Velkou Británii se svou vyspělejší ekonomikou jsou data graficky prezentována v grafu 4-6. U těchto dat nelze od pohledu jednoznačně porovnat rozdíl mezi příjmy z daně z příjmů a z daní ze zboží a služeb. V celém sledovaném období 2000–2018 byly na prvé pozici co do podílu na celkových daňových příjmech příjmy skupiny OECD 1000, tedy daně z příjmů a kapitálových výnosů. Procentuálně se podíl těchto příjmů na celkových daňových příjmech pohyboval mezi 35 a 40 %. Druhý, nejobjemnější příjem plynul ze skupiny OECD 5000 – daně ze zboží a služeb. Zde byl podíl na celkových daňových příjmech mezi 29 a 34 %. Třetí v pořadí objemu je skupina

OECD 2000, tj. odvody na sociálním pojištění. U té se jednalo o hodnoty mezi 16 a 20 %.

V posledním roce analýzy 2018 byly celkové daňové příjmy 706 992 milionů GBP. Příjmy skupiny OECD 1000 tvořily 35,95% podíl, příjmy skupiny OECD 2000 tvořily 19,17% podíl, podíl na příjmech příjmy skupiny OECD 3000 byly 0,38 %, příjmy skupiny OECD 4000 tvořily 12,39% podíl, příjmy skupiny OECD 5000 tvořily 32,11 % a nakonec nezařazené příjmy ze skupiny OECD 6000 byly nulové.

Graf 4-6 Složení daňových příjmů Velké Británie podle klasifikace OECD v letech 2000–2018



Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

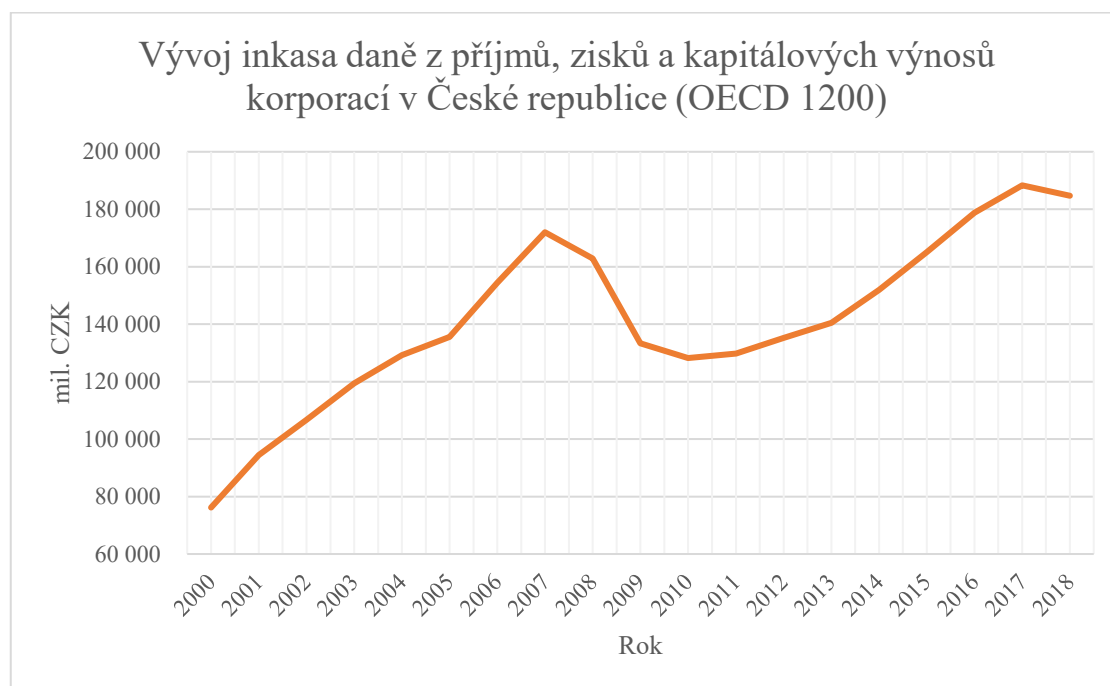
Krátce lze z výše uvedeného shrnout, že v rozpočtu Velké Británie hrají příjmy z daní z příjmů a kapitálových výnosů klíčovou roli. Oproti tomu v České republice jsou největší daňové příjmy tvořeny sociálními odvody (příspěvky na sociální zabezpečení).

4.2.1 Vývoj a komparace inkasa daní z příjmů právnických osob

Vzhledem k zaměření diplomové práce je vhodné detailně analyzovat vývoj příjmů daně z právnických osob u obou zvolených zemí.

Při analýze inkasa daně z příjmů právnických osob v České republice se za sledované období 2000–2018 objevuje rostoucí trend. Lze jej pozorovat na grafu 4-7. Hodnota inkasa se pohybovala od 76 178 mil do 188 322 mil CZK. Největší pokles v inkasu byl zaznamenán od přelomu let 2007 a 2008, tedy v období tzv. velké recese. Poté se příjmy z daně začaly zvedat od roku 2010. Závěrečný pokles mezi roky 2017 a 2018 byl způsoben poklesem inkasa daní z úroků a dividend a také daně z hazardních her. Na celkové dani z příjmů právnických osob se nejvíce podílí samotná daň z příjmu. Poté příjmy z hazardních her, a nakonec příjmy z úroků a dividend (dle členění OECD).

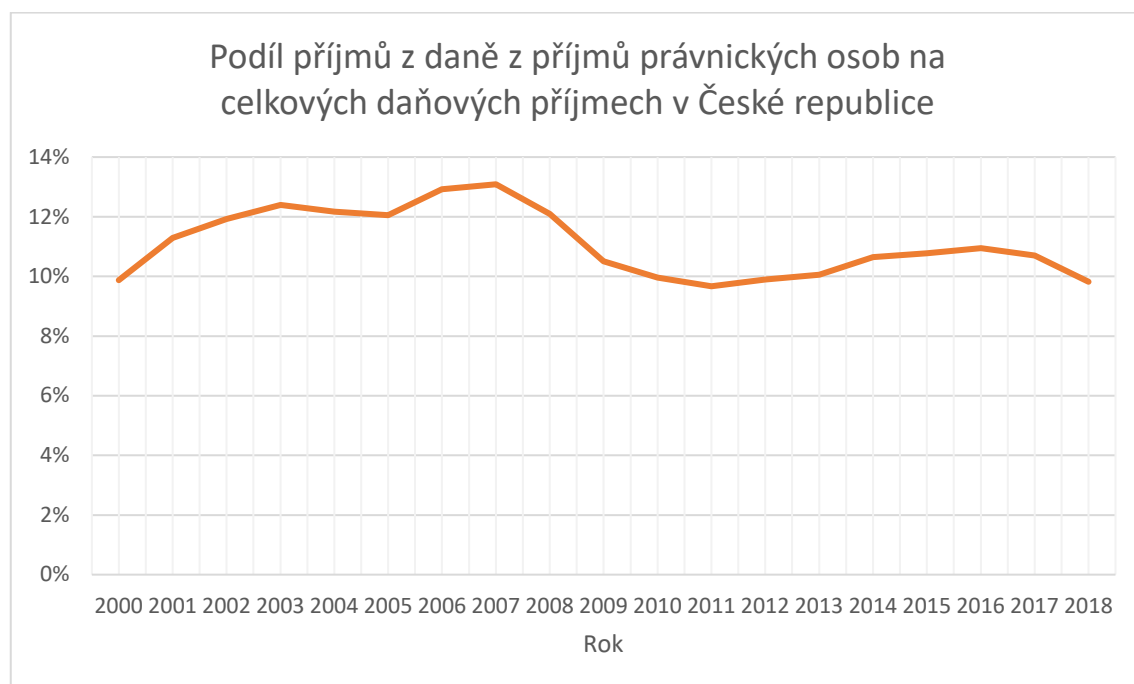
Graf 4-7 Vývoj inkasa daně z příjmů právnických osob v České republice v letech 2000–2018



Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

V grafu 4-8 je poté znázorněn podíl daně z příjmů právnických osob (OECD 1200 – Taxes on income, profits and capital gains of corporates) na celkových daňových příjmech České republiky. Podíl ve sledovaném období vychází na 10,77 % (medián). Jak již bylo řečeno, největší podíl na celkové přijaté dani mají sociální příspěvky, u nich pak konkrétně odvody zaměstnavatelů (OECD 2200 – Employers Social security contributions).

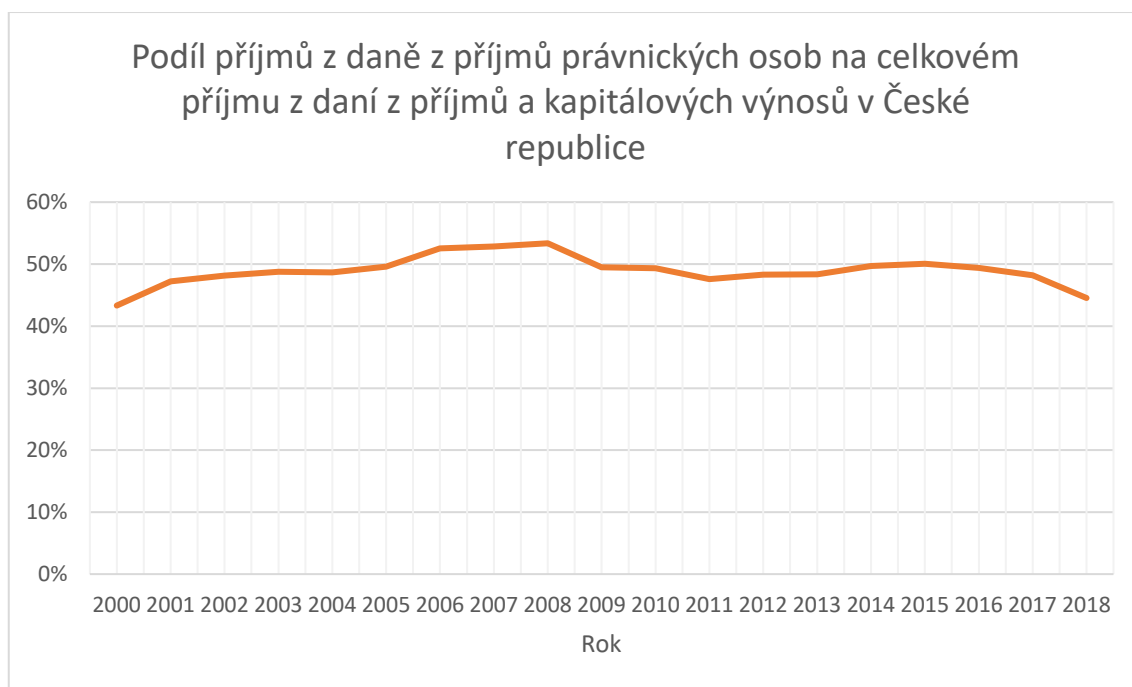
Graf 4-8 Podíl příjmů z daně z příjmů právnických osob na celkových daňových příjmech České republiky v období 2000–2018



Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

V grafu 4-9 lze pak vidět vývoj podílu daní z příjmů právnických osob (OECD 1200 – Taxes on income, profits and capital gains of corporates) na celkových příjmech z daní z příjmů a kapitálových výnosů (OECD 1000 – Taxes on income, profits and capital gains). Z něj lze odvodit, že podíl daní z příjmů právnických osob je lehce nižší, než podíl daní z příjmů fyzických osob. Medián za sledované období 2000 až 2018 vychází na hodnotu 48,77 %.

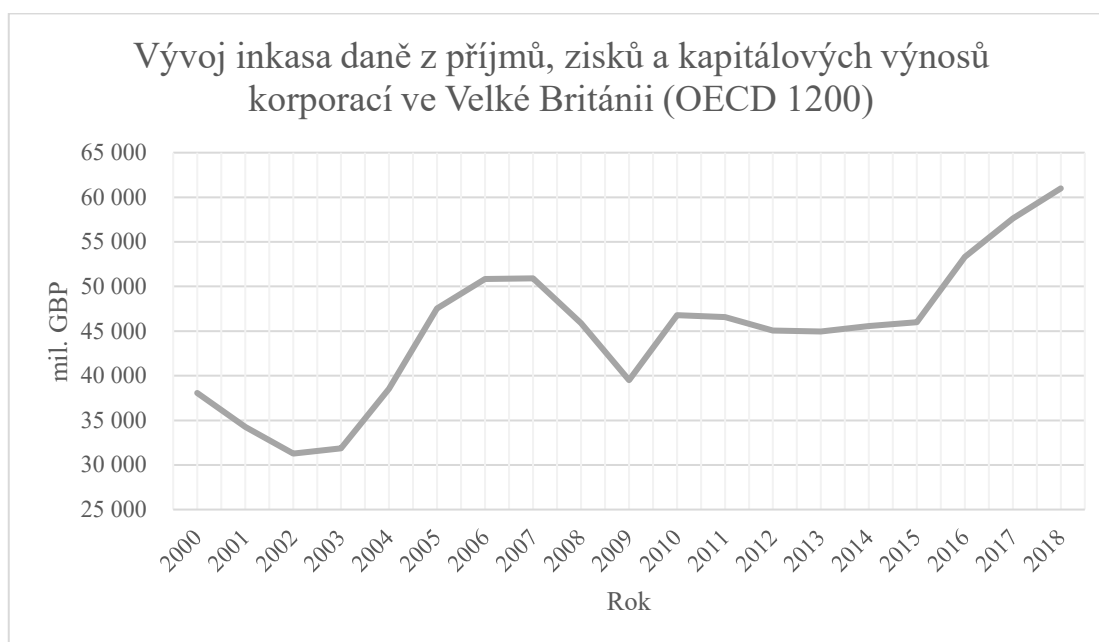
Graf 4-9 Podíl příjmů z daně z příjmů právnických osob na celkovém příjmu z daní z příjmů a kapitálových výnosů České republiky v období 2000–2018



Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

I u druhé analyzované země, Velké Británie, lze na grafu 4-10 ve sledovaném období 2000–2018 pozorovat rostoucí trend. Objevují se hodnoty od 31 274 milionů GBP do 60 996 milionů GBP. Významnými milníky byly roky 2007 a 2015. V prvním jmenovaném nastal propad, kdy na Věkou Británii dopadla výše zmiňovaná velká recese a způsobila pokles inkasa. Rok 2015 byl pak významný pro změnu v daňové sazbě. Jak bylo popsáno v kapitole 3.3.5, do roku 2015 byla uplatňována progresivní sazba daně. Od roku 2015 došlo ke sjednocení na dodnes platných 19 %. Došlo tedy k situaci, kdy nominální pokles daňové sazby způsobil v důsledku růst inkasované daně. Mezi lety 2015–2018 se na tomto nárůstu nejvíce podílely samotné korporátní daně (tedy skupina OECD 1210 – Corporation tax).

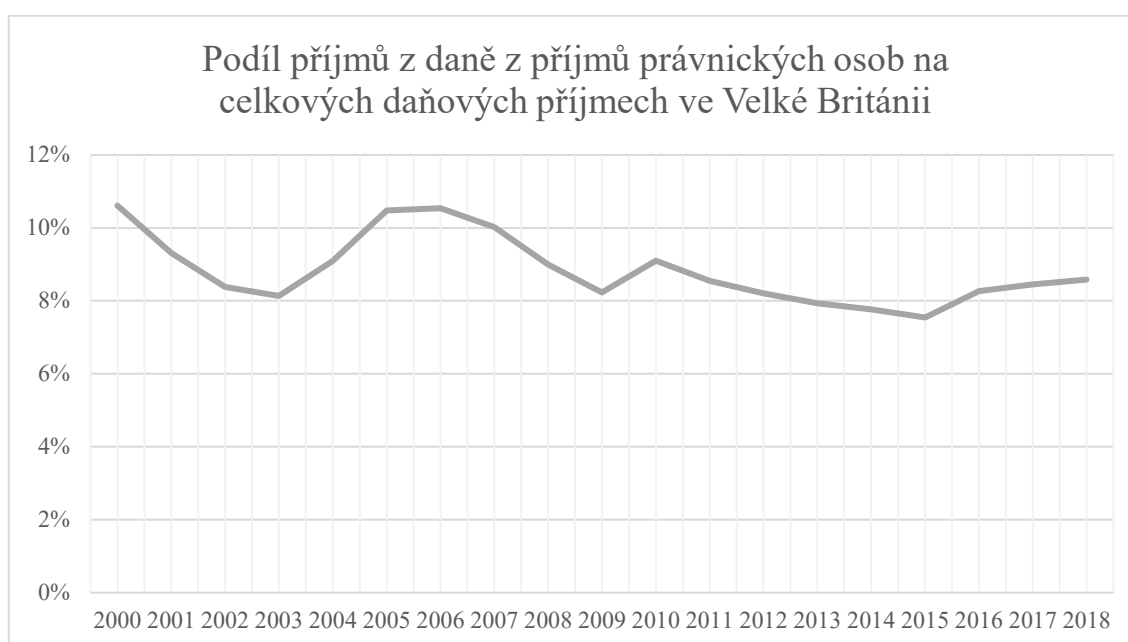
Graf 4-10 Vývoj inkasa daně z příjmů právnických osob ve Velké Británii v letech 2000–2018



Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

Dále je porovnáván podíl inkasa daně z příjmů právnických osob na celkových daňových příjmech ve Velké Británii. Tento podíl je ve srovnání s Českou republikou nepatrně nižší. Ve sledovaném období 2000–2018 se hodnota pohybovala mezi 7,54 a 10,61 %. Medián byl pak 8,55 %. V grafické podobě lze srovnání vidět v grafu 4-11.

Graf 4-11 Podíl příjmů z daně z příjmů právnických osob na celkových daňových příjmech Velké Británie v období 2000–2018

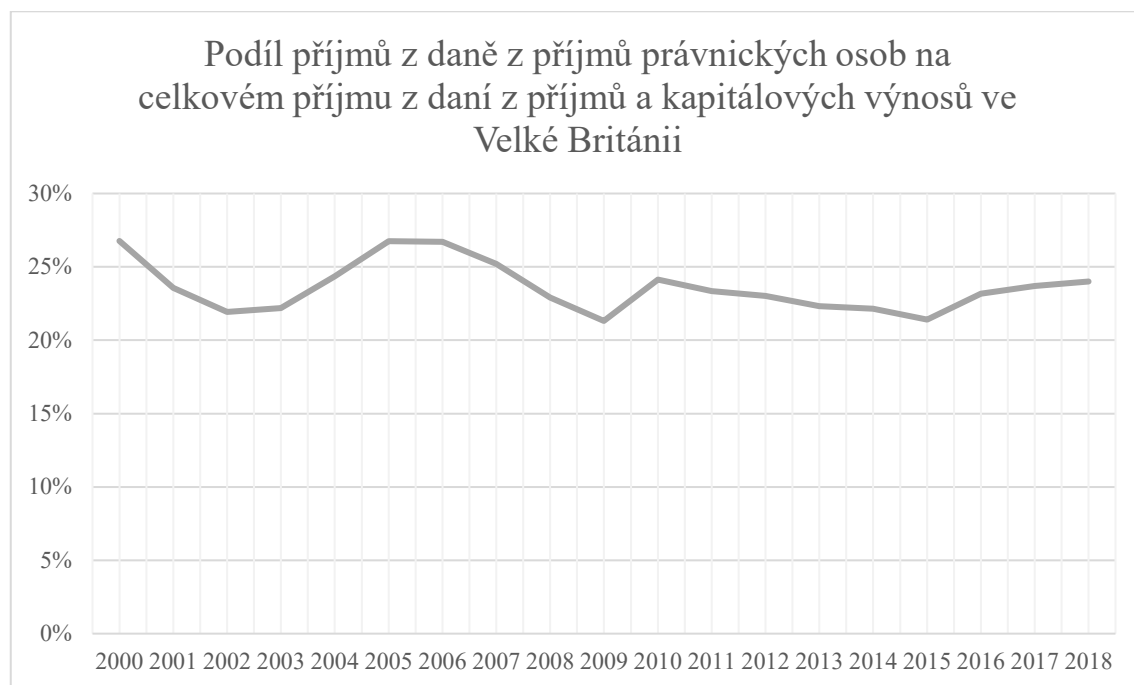


Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

V následujícím grafu 4-12 lze nakonec vidět podíl inkasa daní z příjmů právnických osob na celkových daních z příjmů a kapitálových zisků (OECD 1000 – Taxes on income, profits and capital gains). Zde se opět oproti České republice ukazuje nižší podíl daní právnických osob oproti fyzickým. Zatím co u ČR byly hodnoty v poměru téměř 50 : 50, u Velké Británie se jedná pouze o zhruba čtvrtinový podíl. Ve sledovaném období 2000–2018 se jednalo o hodnoty mezi 21,32 a 26,77 %. Medián vycházel potom na hodnotu 23,34 %.

Zajímavostí u daně z příjmů právnických osob ve Velké Británii je daň z ropy (OECD 1210 – Petroleum revenue tax). Ta v letech 2015–2018 vykazovala záporné hodnoty. Vysvětlením je krok vlády, kdy se v roce 2014 rozhodla spuštěním „Driving investment“ (v překladu hnací investice) podpořit investice v ropném a plynárenském průmyslu. Od roku 2015 byla za tímto účelem vyhlášena nulová daň pro společnosti působící v tomto odvětví. Zápornou daň pak lze vysvětlit vratkami na dříve odvedených zálohách na daň (Extractive Industries Transparency Initiative, 2018).

Graf 4-12 Podíl příjmů z daně z příjmů právnických osob na celkovém příjmu z daní z příjmů a kapitálových výnosů Velké Británie v období 2000–2018



Zdroj: OECD (2018), vlastní zpracování

4.3 Početní komparace daně z příjmů právnických osob

Pro reálné srovnání bude na datech z veřejně dostupného rejstříku České republiky, zjednodušených a upravených pro účely této diplomové práce, vypočtena nejprve daňová povinnost podle české legislativy, následně pak podle legislativy Velké Británie, a nakonec provedena komparace výsledné daně z příjmů právnických osob. Bude použit postup výpočtu popsáný v teoretických částech této diplomové práce.

Vstupní data pro oba výpočty budou shodné. Zdrojem je výkaz zisků a ztrát společně s přílohou k účetní závěrce. Dále je simulována situace, kdy společnost zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením.

Tabulka 4-5 Vstupní data pro výpočet daně z příjmů právnických osob

Položka	Hodnota (v Kč)
Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	128 352 tis.
Výkonová spotřeba	91 760 tis.
Osobní náklady	25 474 tis.
Odpisy dlouhodobého majetku	1 463 tis.
Náklady na reprezentaci	8 tis.
Investiční výdaje (osobní automobil, ojetý)	332 tis.
Neuplatněná ztráta minulých let (ne více než 5 zdaňovacích období)	134 tis.
Dary	20 tis.
Investice do výzkumu a vývoje	138 tis.

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.1 Výpočet daně z příjmů právnických osob v České republice

Pro Českou republiku bude proveden výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti Anonymní, s. r. o. Jejím hlavním předmětem podnikání je návrh, výroba a montáž technologických celků v oblasti povrchových úprav kovů. Zdaňovacím obdobím je 1. ledna 2019 až 31. prosince 2019 a daň je tedy počítána za rok 2019. Výpočet vychází z postupu definovaném v kapitole 2.4.6 této diplomové práce.

Stanovení účetního výsledku hospodaření

Stanovení účetního výsledku hospodaření vychází z účetních výnosů a nákladů. Odečtením celkových nákladů (výkonová spotřeba, osobní náklady, odpisy dlouhodobého majetku, náklady na reprezentaci, dary a investice do výzkumu a vývoje) od celkových výnosů (tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb) dostaneme ÚVH za rok 2019, tedy částku 9 489 tis. Kč.

$$\text{ÚVH} = 128352 - (91760 + 25474 + 1463 + 8 + 20 + 138) = 9489$$

Stanovení základu daně z příjmů právnických osob před úpravou

Předchozí dílčí výsledek využijeme k dalšímu výpočtu, a to výpočtu základu daně z příjmů právnických osob před úpravou. V tomto kroku se přičítají daňově neuznatelné náklady a případně odečítají výnosy nezahrnované do základu daně. Figuroval by zde i rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, který u analyzované společnosti nevzniká. Konkrétně se v tomto případě přičítají náklady na reprezentaci, dary a investice do výzkumu a vývoje. Výsledek základu daně PO před úpravou činí 9 655 tis. Kč.

$$\text{ZD PO před úpravou} = 9489 + 8 + 20 + 138 = 9655$$

Základ daně z příjmů právnických osob po úpravě

Znovu použijeme předchozí dílčí výsledek k určení základu daně z příjmů právnických osob po úpravě. V tomto kroku se odečítají položky odčitatelné od základu daně, tedy položky daňová ztráta neuplatněná v minulých 5 letech a odpočty na podporu výzkumu a vývoje ve výši 100 % výdajů. Hodnota ZD z příjmů PO po úpravě činí 9 383 tis. Kč.

$$\text{ZD PO po úpravě} = 9655 - 134 - 138 = 9383$$

Upravený základ daně

K předchozímu dílčímu výsledku následuje úprava o položky snižující základ daně. V tomto příkladě dochází k odečtení uplatnitelných darů. V tomto kroku by také docházelo k zaokrouhlení základu daně na tisícovky dolů, které ale v příkladě není potřeba, protože údaje již jsou v tisících Kč. Upravený základ daně v příkladě činí 9 363 tis. Kč.

$$Upravený ZD = 9383 - 20 = 9363$$

Daň z příjmů právnických osob před slevou

V tomto kroku se upravený základ daně násobí sazbou daně z příjmů právnických osob. Ta je v použitém období 19 %. V tomto kroku by již daň mohla být konečnou, pokud u plátce nevzniká nárok na slevy na dani. Daň z příjmů právnických osob před slevou u analyzované společnosti 1 778,97 tis. Kč.

$$DzP PO \text{ před slevou} = 9363 \cdot 19 \% = 1778,97$$

Daň z příjmů právnických osob po slevě

Posledním krokem je úprava zjištěné daně o případné slevy na dani. Může se jednat o slevy za zaměstnávání osob se zdravotním postižením. V tomto příkladě je odečtena sleva na jednoho zaměstnance ve výši 18 000 Kč. Daň z příjmů právnických osob po slevě tedy činí 1 760 970 Kč.

$$DzP PO \text{ po slevě} = 1778,97 - 18 = 1760,97$$

Závěr výpočtu tedy je, že společnost Anonymní, s. r. o. ze svých hrubých příjmů (tedy účetního výsledku hospodaření) 9 489 000 Kč po úpravách zaplatí v podmínkách České republiky na dani z příjmů právnických osob 1 760 970 Kč.

4.3.2 Výpočet korporátní daně ve Velké Británii

Výchozí stav a vstupní data jsou shodná s předchozím příkladem. U výpočtu daně v podmínkách Velké Británie uvažujeme o společnosti Anonymous Ltd., tedy britskou obdobu zdejší společnosti s ručením omezeným. Postup výpočtu vychází z teoretických definic popsanych v kapitole 3.3.6 této diplomové práce. Pro zjednodušení výpočtů a

usnadnění komparace částky nebudou převáděny do britské měny, ale zachovány v české koruně.

Stanovení výsledku hospodaření před zdaněním

Tento krok je obdobný jako v předchozím příkladě. Rozdílem se jeví přičtení celé hodnoty investice (dlouhodobého majetku) do nákladů. Výsledek hospodaření neboli zisk před zdaněním, u analyzované společnosti vychází 9 489 tis. Kč.

$$VH \text{ před zdaněním} = 128352 - (91760 + 25474 + 1463 + 8 + 332 + 20 + 138) = 9157$$

Stanovení základu daně (Taxable profit)

V tomto kroku následují úpravy obdobné jako u české aplikace. Přičítají se nedaňové náklady, odečítají daňové úlevy a třeba daňové ztráty z minulých účetních období. V tomto příkladě budou jako daňově neuznatelná položka přičítány odpisy, náklady na reprezentaci a náklady na výzkum a vývoj. Následně lze odečíst náklady na výzkum a vývoj až do hodnoty 230 % a také v předchozích účetních obdobích neuplatněnou ztrátu. Poslední položkou jsou capital allowances, tedy kapitálové úlevy. Ty suplují české odpisy. Lze uplatnit 18 % z pořizovací ceny. Výsledek základu daně právnických osob vyšel 10 388,84 tis. Kč.

$$\begin{aligned} \text{Základ daně} &= 9157 + 1463 + 8 + 138 - 138 \cdot 230 \% - 134 - 332 \cdot 18 \% \\ &= 10388,84 \end{aligned}$$

Korporátní daň

Jeden z posledních kroků je výpočet samotné korporátní daně, tedy daně z příjmů právnických osob před slevou. Vzhledem k aktuální sazbě daně 19 % je výsledek korporátní daně před slevou 1 973 880 Kč. Účetní jednotka ve Velké Británii má nárok na slevu na dani vypočtenou podle vzorce 3.1. Problém tohoto příkladu ale je, že se ve výpočtu slevy střetávají dvě měny. Vzhledem k hornímu limitu pro nárok na slevu 1 500 000 GBP nemá analyzovaná společnost se zisky ve výši 10 388 840 měnových jednotek nárok na slevu. Platí tedy výsledná korporátní daň ve výši 1 973 880 Kč.

$$\text{Korporátní daň před slevou} = 10388,84 \cdot 19 \% = 1973,88$$

Závěr výpočtu tedy je, že společnost Anonymous Ltd. ze svých hrubých příjmů (tedy účetního výsledku hospodaření) 9 157 000 Kč po úpravách zaplatí v podmínkách Velké Británie na dani z příjmů právnických osob (korporátní dani) 1 973 880 Kč.

4.3.3 Komparace výsledků

Z výsledků předchozích příkladů je patrné, že v případě nominálně stejného daňového základu je zdanění ve Velké Británii vyšší. Srovnání v rámci jednoho zdaňovacího období je ale obtížné už např. z důvodu rozdílného pohledu na odpisy.

4.4 Faktické rozdíly v analyzované dani

Prvým, zřejmým rozdílem je zdaňovací období. Je sice shodně 12 měsíců dlouhé, ale v případě České republiky se jedná o období kopírující kalendářní rok, tedy od 1. ledna do 31. prosince daného roku, zatímco ve Velké Británii se jedná o období od 1. dubna do 31. března následujícího roku. U obou zemí existuje možnost hospodářského roku, tedy dvanácti po sobě jdoucích měsíců začínající jiným dnem.

Sazba daně je sice shodná a uvedená v další podkapitole mezi shodami daňových systémů, ale ve Velké Británii ještě do roku 2015 byla uplatňována progresivní sazba daně závislá na zisku, rozdělená do tří skupin. Ještě stále však u korporátní daně Velké Británie nalezneme jiné sazby pro společnosti těžící ropu a plyn v teritoriích království.

Daňová ztráta, neuplatněná v současném zdaňovacím období může být v podmínkách České republiky uplatněna v následujících maximálně 5 bezprostředně po sobě jdoucích obdobích. Ve Velké Británii existují sice podmínky, za kterých lze daňovou ztrátu uplatnit, např. podle kategorií příjmů, ve které vznikla, ale za to neomezeně časem.

Daňové odpisy, jak jsou známy v prostředí České republiky nejsou ve Velké Británii vůbec prezentovány. V tamních podmínkách lze podle druhu majetku uplatit tzv. kapitálovou úlevu, tedy procentní část z pořizovací ceny majetku jako nezdánitelnou část základu daně, případně do určitého maximálního ročního objemu uplatnit 100 % nákladů.

Co se týče slev, v České republice se lze u zaměstnavatelů setkat pouze se slevami na zaměstnance se zdravotním postižením různého stupně. Ve Velké Británii se tento stav nezohledňuje, poplatníkům je však nabízena možnost slevy, pokud je jejich základ daně mezi 300 000 a 1 500 000 GBP.

4.4.1 Podstatné shody v analyzované dani

Shodná je v České republice i Velké Británii současná sazba daně z příjmů právnických osob, tedy 19 %.

Vzhledem k mezinárodním smlouvám lze předcházet dvojímu zdanění, s čímž souvisí členění poplatníků na daňové rezidenty a nerezidenty. Dohody o zamezení dvojího zdanění jsou tedy smlouvy mezinárodního práva zejména zabráňující dvojímu zdanění mezi státy, nebo naopak situacím, kdy by nedošlo ke zdanění vůbec. Používá se dvou metod k vyloučení dvojího danění, a to metoda vynětí příjmů, nebo zápočtu příjmů. V prvním případě se příjmy do daňového základu vůbec nepočítají, ve druhé pak, že příjmy jsou započteny do základu daně, vypočtena z nich daň a až na závěr odečte daň již odvedená v jiném státě.

Obecně lze postup výpočtu české daně z příjmů právnických osob i britského ekvivalentu korporátní daně označit za velmi podobný.

5 Závěr

Cílem této diplomové práce byla charakteristika daňového prostředí České republiky a Velké Británie s jejich následnou vzájemnou komparací. Komparace byla zaměřena na oblast důchodových daní, konkrétně na daň z příjmů právnických osob. Byly vytyčeny hlavní rozdíly.

Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická kapitola č. dvě byla zaměřena na charakteristiku daně z příjmů právnických osob v České republice. Tato kapitola začíná deskripcí České republiky jako teritoria, následně se zaměřuje na daň v obecném pohledu, na jejich historii a poté blíže na historii a utváření daňového systému České republiky. Je zde popsána současná podoba daňové soustavy včetně daňového řádu a následně detailně rozebrána daň z příjmů právnických osob včetně stanovení způsobu výpočtu této daně. Na závěr kapitoly byly vzhledem k pandemické situaci, která nastala v závěru tvorby této práce, přidány informace ohledně vlivu výskytu COVID-19 na daňový systém.

Teoretická kapitola č. tři se po vzoru předchozího odstavce zaměřuje na charakteristiku daně z příjmů právnických osob ve Velké Británii. Opět je na začátku provedena charakteristika Velké Británie jako teritoria včetně krátké historie země a historie jejich daní. Dále je rozebrán aktuální problém tzv. Brexitu, kdy při začátku tvorby této práce Velká Británie ještě byla členem Evropské unie a při dokončení již platilo, že EU má pouze 27 členů. Následuje popis současné podoby daňového systému s následným fokusem na daň ze zisku korporací, tedy obdobu daně z příjmů právnických osob včetně výpočtu daňové povinnosti. Na závěr kapitoly je opět přehled opatření, která vznikala vzhledem k situaci ohledně COVID-19 a ovlivnila daň nebo podnikatelské klima.

Praktická kapitola č. čtyři je pak v úvodu zaměřena na analýzu a komparaci makroekonomických ukazatelů obou zemí pro získání představ v širším kontextu. Následuje analýza a komparace příjmových složek státních rozpočtů, opět pro představu o velikosti a možnost odhalit odlišnosti. Dále je provedena početní komparace daně z příjmů právnických osob. Na stejných vstupních datech je proveden výpočet za podmínek české daně z příjmů právnických osob a následně za podmínek korporátní daně Velké Británie. Na závěr kapitoly jsou shrnuty podstatné rozdíly v daních z příjmů právnických osob doplněné o podstatné shody.

Ze zjištěných informací lze závěrem konstatovat, že obecně lze v daňových systémech obou zemí nalézt spousty shod díky integraci (v případě Velké Británie již bývalé) do Evropské unie. Obě teritoria si však i přes snahu EU o synchronizaci daní drží svou suverenitu a přizpůsobují si daně vlastním potřebám. Při pohledu na daně z příjmů právnických osob, ve Velké Británii označovány za korporátní daně, lze nalézt spousty podstatných rozdílů. Jmenovat lze rozdílné zdaňovací období, úplně odlišný pohled na ohodnocení opotřebení majetku (odpisy) nebo slev na dani. Při praktickém porovnání na příkladě bylo zjištěno, že při stejných vstupních datech vychází lehce vyšší daňové zatížení u poplatníků korporátní daně Velké Británie. Výpočet však ovlivňují dříve zmíněné rozdíly. Např. díky odpisům je v případě České republiky celá hodnota majetku rozpuštěna časem v nákladech, ale u britské daně lze pouze jednorázově, v roce pořízení uplatnit určitou část procent jako nezdanitelnou část základu daně. Z pohledu autora diplomové práce se ale po takovém objemu informací, které musel pro naplnění této práce zpracovat, jeví britský daňový systém pro poplatníky jednodušší, a to zejména z důvodu dostupnosti informací na jednom místě, provázanosti vládních webových stránek.

Seznam použité literatury

Odborná kniha

DENIS, C., T. HEMMELGARN and B. SLOAN, eds. *Taxation Trends in the European Union*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014. 314 p. ISBN 978-92-79-35672-8.

GERZOVA, Larisa, Grant Adrián HAP, Ivana KIRETA, Magdalena van DOORN-OLEJNICKA, Andreas PERDELWITZ, Marnix SCHELLEKENS, Kristina TROUCH a Ruxandra VLASCEANU, ed. *European tax handbook 2018*. The twenty-ninth edition. Amsterdam: IBFD, [2018]. Global tax series. ISBN 978-90-8722-455-4.

KINCL, Michael. *Investiční pobídky jako forma veřejné podpory*. Praha: Linde, 2003. ISBN 80-86131-48-3.

KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.

KRAJŇÁK, Michal a Jan ŠIROKÝ. *DAŇOVÝ SYSTÉM ČR: studijní opora pro kombinované studium* [online]. 2018 [cit. 2020-02-23]. Dostupné z: <http://www.edulam.cz/wp-content/uploads/2018/11/Daňový-systém-ČR.pdf>

NERUDOVÁ, Danuše. *Daňová politika v Evropské unii*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Daně. ISBN 978-80-7552-682-3.

SKÁLOVÁ, Jana. *Daně v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Účetnictví. ISBN 978-80-7552-832-2.

SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti zákona o obchodních korporacích*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-971-7.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 7. vyd. Praha: Leges, 2018. 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 8074000052.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7552-315-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2018*. 14. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. Meritum. ISBN 978-80-7598-019-9.

Článek v odborném časopise nebo ve sborníku z konference

KOTLÁN, Igor, ed. *Taxes in the World: (daně a ekonomická prosperita): 1st international scientific conference : conference proceedings : November 2009, Trojanovice, Czech Republic*. Ostrava: VŠB - Technical University of Ostrava, 2009. ISBN 978-80-248-2124-5.

Elektronické dokumenty a ostatní

Air passenger duty for plane operators [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/topic/business-tax/air-passenger-duty>

Brexit průvodce – vše, co potřebujete vědět [online.] *Kurzy.cz* 2019 [cit. 2019-03-28]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/486272-brexit-pruvodce--vse-co-potrebuji-vedet-2019/>

Britská ekonomika před původním datem brexitu rostla více, než se čekalo [online.] *Investiční web* 2019 [cit. 2019-03-28]. Dostupné z: <https://www.investicniweb.cz/news-spojene-kralosvtvi-hdp-unor-2019/>

Capital Gains Tax [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/capital-gains-tax>

Corporation tax [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/corporation-tax>

Corporation tax: Marginal Relief [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-marginal-relief>

Corporation tax rates and reliefs [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/corporation-tax-rates>

Daň z příjmu právnických osob – výpočet [online]. *Finance.cz* 2019 [cit. 2019-12-09]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/modelovy-priklad-vypoctu-dane/>

Environmental taxes, reliefs and schemes for businesses [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/green-taxes-and-reliefs/climate-change-levy>

GDP per capita in PPS [online]. *Eurostat* 2019 [cit. 2019-12-10]. Dostupné z: <https://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=tec00114&plugin=1>

Inheritance Tax [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/inheritance-tax>

Koronavirus a daně – Co se mění kvůli koronaviru? [online]. *Kurzy.cz* 2020 [cit. 2020-04-22]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/dane-danova-priznani/koronavirus/>

MF vydalo podklady k směrnici ATAD [online]. *KPMG Česká republika* 2017 [cit. 2019-12-20]. Dostupné z: <https://danovky.cz/cs/mf-vydalo-podklady-k-smernici-atad>

National Insurance [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/national-insurance>

Občané ČR o budoucnosti EU a přijetí eura – duben 2017 [online]. *Centrum pro výzkum veřejného mínění* 2017 [cit. 2019-12-10]. Dostupné z: <https://cvvm.soc.cas.cz/cz/tiskove-zpravy/politicke/mezinarodni-vztahy/4329-obcane-cr-o-budoucnosti-eu-a-prijeti-eura-duben-2017>

Obecné informace | Právnícké osoby | Daň z příjmů [online]. *Finanční správa* 2018 [cit. 2020-02-20]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>

Plná zaměstnanost v ČR: čím jsme si ji zasloužili? [online]. *Finance.cz* 2017 [cit. 2020-03-28]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/496233-nezamestnanost-srpen-2017/>

Popis systému | Daňový systém ČR | Daně [online]. *Finanční správa* 2013 [cit. 2020-01-20]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>

Proč říkáme libra šterlinků? [online]. *Lidovky.cz* 2008 [cit. 2020-04-02]. Dostupné z: https://www.lidovky.cz/noviny/proc-rikame-libra-sterlinku.A080829_000125_in_noviny_sko

Přehled rozpočtu pro rok 2018. [online]. *Monitor Státní Pokladny* 2018 [cit. 2020-01-20]. Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/statni-sprava/prehled?rad=t&obdobi=1812>

Rates and allowances: National Insurance contributions [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-national-insurance-contributions>

Složená daňová kvóta od r. 2015 stoupla cca o 10 % na 35,9 %, nejvýše za posledních 25 let [online]. *Finance.cz* 2019 [cit. 2020-04-01]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/516927-slozena-danova-kvota-od-r-2015-stoupla-cca-o-10-na-35-9-nejvyse-za-poslednich-25-let/>

Stamp Duty Land Tax [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/stamp-duty-land-tax>

Taxation Trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway [online]. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2019 [cit. 2020-02-16]. ISBN 978-92-76-00658-9. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf

Trackling Coronavirus - Key country policy responses [online]. *OECD* 2020 [cit. 2020-04-22]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/coronavirus/en/>

UK Oil and Gas – negative government revenue but rosy future [online]. *Extractive Industries Transparency Initiative* 2018 [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://eiti.org/news/uk-oil-gas-negative-government-revenue-rosy-future>

Údaje z výběru daní | Analýzy a statistiky | Daně | Finanční správa. [online] *Finanční správa* 2013 [cit. 2020-02-16]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

UK Tax Rates 2019–2020. [online]. *UK Business Resources, Legal Documents, Tax Rates* 2004 [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.scopulus.co.uk/taxsheets/>

Úvaha nad sloučením Finanční a Celní správy ČR [online] *EPRAVO.CZ* 2013 [cit. 2020-04-01]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/uvaha-nad-sloucenim-financni-a-celni-spravy-cr-89026.html>

VAT [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/topic/business-tax/vat>

Velká Británie: Základní charakteristika teritoria, ekonomický přehled. [online]. *BusinessInfo.cz* 2019 [cit. 2020-03-24]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/navody/velka-britanie-zakladni-charakteristika-teritoria-ekonomicky-prehled/>

Vehicle tax rates [online]. *GOV.UK* 2019. Dostupné z: <https://www.gov.uk/vehicle-tax>

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

Zbožová struktura vývozu a dovozu – prosinec 2019. [online]. *Český statistický úřad* 2019 [cit. 2020-04-03]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/90826881/2410131912g4.pdf/c75271e7-14e0-4a04-980f-1c6266a23a8c?version=1.0>

Zrušení daně z nabytí nemovitých věcí projedná koalice [online]. *Ministerstvo financí* 2020 [cit. 2020-04-23]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/zruseni-dane-z-nabyti-nemovitych-veci-pr-38157>

Seznam zkratek

DzP	Daň z příjmů
EU	Evropská unie
EU-28	Státy Evropské unie (28 členů, platné do 31. ledna 2020)
FO	Fyzická osoba
FÚ	Finanční úřad
HDP	Hrubý domácí produkt
HICP	Harmonizovaný index spotřebitelských cen
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnícká osoba
UK	Velká Británie (United Kingdom)
ÚVH	Účetní výsledek hospodaření
ZD	Základ daně

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на ве́домі, že odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- беру на ве́домі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 27. 04. 2020



.....
jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha 1	Formulář „Přiznání k dani z příjmů právnických osob“
Příloha 2	Formulář „Company Tax Return“
Příloha 3	Makroekonomické ukazatele